



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 13005.722301/2013-12
Recurso Voluntário
Acórdão nº **1003-002.882 – 1ª Seção de Julgamento / 3ª Turma Extraordinária**
Sessão de 10 de março de 2022
Recorrente CRISPORT INDÚSTRIA DO VESTUÁRIO LTDA EPP
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: SIMPLES NACIONAL

Ano-calendário: 2008

NULIDADE NÃO EVIDENCIADA.

As garantias ao devido processo legal, ao contraditório e à ampla defesa com os meios e recursos a ela inerentes foram observadas, de modo que não restou evidenciado o cerceamento do direito de defesa para caracterizar a nulidade dos atos administrativos.

EXCLUSÃO. EMPRESA CONSTITUÍDA POR INTERPOSTAS PESSOAS.
Consoante o disposto no inciso IV, do art. 29 da Lei Complementar nº 123, de 2006, é cabível a exclusão de ofício das pessoas jurídicas do Simples Nacional quando constatada a sua constituição por interpostas pessoas.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar a preliminar suscitada e, no mérito, para negar provimento ao Recurso Voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Carmen Ferreira Saraiva - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Mauritânia Elvira de Sousa Mendonça - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Mauritânia Elvira de Sousa Mendonça, Márcio Avito Ribeiro Faria, Carmen Ferreira Saraiva (Presidente).

Relatório

Trata-se de recurso voluntário contra o acórdão 14-57.607, de 27 de março de 2015, proferido pela da 5ª Turma da DRJ/RPO, que julgou improcedente a manifestação de inconformidade da Recorrente contra o ADE - Ato Declaratório Executivo n.º 32/2013 que a excluiu do Simples Nacional.

Por relatar adequadamente os fatos até a apresentação da manifestação de inconformidade e para evitar repetições, adoto e transcrevo o relatório do acórdão recorrido, complementando-o mais adiante.

Trata-se de processo de Manifestação de Inconformidade com o Ato Declaratório Executivo - ADE - DRF/SCS n.º 32, de 20 de novembro de 2013, que excluiu o contribuinte do Simples Nacional, com efeitos a partir de 01/01/2008, por sua constituição ter ocorrido por interpostas pessoas,.

Tal exclusão teve por origem "Representação Para Exclusão do Simples", a qual relata, em síntese, que:

- durante procedimento fiscal foi apurado que a empresa INDÚSTRIA E COMERCIO DE CONFECÇÕES SOBREMONTÉ LTDA, no período de 01/2008 a 13/2010, interpôs na relação trabalhista que mantinha com os empregados que lhe prestavam serviço na sua atividade-fim, pessoa jurídica optante pelo regime tributário simplificado do Simples Nacional (07/2007 em diante), com fins únicos de LOGRAR BENEFÍCIO TRIBUTÁRIO DIFERENCIADO ILICITAMENTE;

Aduz a fiscalização, que a PJ interposta (CRISPORT INDÚSTRIA DO VESTUÁRIO LTDA -EPP) não possuía infra-estrutura compatível com a atividade que dizia exercer (industrialização por encomenda de confecções).

- Trata-se de empresa familiar segmentada em vários CNPJ's, sendo que a "empresa mãe" (SOBREMONTÉ) é optante do regime de tributação pelo lucro real e as demais (FELLER, CRISPORT e MODELSPORT) são optantes do Simples Nacional e possuem como objetivo o fornecimento de serviços exclusivos para a empresa Sobremonte.

O quadro social é abaixo listado:

Indústria e Comércio de Confecções Sobremonte: sócios - Jorge Luiz Hullen e Gladis Beatriz Hullen;

Indústria e Comércio de Confecções Empresa Feller: sócios – Christian Jantsch Felten e Jorge Luiz Hullen Junior;

Modelsport Indústria e Transportes Ltda: sócios – Jorge Luiz Hullen Junior e Cristiane Hullen;

Crisport Indústria do Vestuário Ltda: sócios – Cristiane Hullen e Christian Jantsch Felten.

No período fiscalizado a ora requerente prestava serviços exclusivos para a Sobremonte. Também se utilizava da infra-estrutura da Sobremonte como recursos humanos, contabilidade, setor financeiro, centralização de todos os materiais necessários à atividade, segurança do trabalho além de, PRINCIPALMENTE, ter “ os custos da

atividade de industrialização” que seriam próprios de suas atividades suportados financeiramente pela própria Sobremonte através de adiantamentos.

A pessoa jurídica em questão, tem como sócios a filha, Sra. Cristiane Hullen, e o genro, Sr. Christian Jantsch Felten, do proprietário da Sobremonte.

O Sr. Christian, sócio da Feller e sócio minoritário da empresa Crisport é o responsável pelo gerenciamento financeiro das empresas, possuindo procurações com amplos poderes para movimentar as contas correntes.

O Sr. Jorge Luiz Hullen, proprietário da Sobremonte é o gerente operacional, cabendo a ele a supervisão e a orientação das etapas de produção da empresa "terceirizada", conforme demonstrado pelos contratos de prestação de serviço e pelas informações obtidas durante as diligências efetuadas nas empresas.

A Crisport limita-se a galpões alugados no qual são exercidas as atividades de confecção que são supervisionadas por gerente local. Não possui autonomia financeira nem administrativa. Tudo é encaminhado para a cidade de Venâncio Aires para ser resolvido pela Sobremonte. A Sra. Cristiane não cumpre expediente e não possui uma sala de onde gerencie o empreendimento.

Cita-se aqui, além dos elementos já expostos pela fiscalização, os fatos apurados pelo procedimento fiscal, conforme Termo de Verificação Fiscal juntado:

- a Sobremonte (considerada a empresa-mãe), optante pelo Lucro Real, é a pessoa jurídica que detém o comando das operações, mantendo contratos de fornecimentos de artigos de vestuário para grandes redes de lojas no país;
- Mantém o controle financeiro de todas as empresas ligadas;
- É comandada pelo patriarca da família Hullen, sr. Jorge Hullen, tendo ainda como sócia sua esposa Gladis Hullen.
- declarou nas GFIPs de 2008, 2009 e 2010 quadro de funcionários com média de 5 trabalhadores;
- a representada não é viável economicamente, sendo totalmente dependente da Sobremonte, a qual é responsável por inúmeras despesas da "terceirizada" e adiantamentos;
- Constatou-se também que o controle operacional é centralizado no sócio-gerente da Sobremonte, Sr. Jorge Luiz Hullen, que possui amplos poderes de mando nas empresas terceirizadas e que a administração financeira das empresas é centralizada no Sr.

Christian Jantsch Felten, sócio-gerente da Feller, que possui procurações na qual lhe são outorgados poderes para movimentar as contas correntes bancárias das empresas envolvidas na fiscalização;

- a representada mantinha contrato de locação de máquinas e equipamentos com a Sobremonte, criando um mecanismo de geração de despesas para a Sobremonte; bem como gerava adiantamento sobre a locação de máquinas para a representada; Embora o contrato previsse aluguel de R\$ 11.000,00 mês por um prazo de 100 meses, a requerente recebeu a título de adiantamento cerca de 90% (1.000.000,00) já no primeiro ano de vigência do contrato, no ano de 2008.

- os contratos de prestação de serviços permitem à Contratante a fiscalização da Contratada, podendo orientar no que pertine ao serviço prestado; Adendo amplia o objeto do contrato acrescentado o corte das peças, expedição e manutenção da matéria prima;

- O Sr. Christian Jantsch Felten (responsável pelo controle financeiro) consta como empregado da Sobremonte nas GFIPs do período fiscalizado;
- A Felleer centraliza a expedição das mercadorias acabadas, inclusive das demais Modelsport e Crisport;
- Durante a análise dos livros contábeis, confrontando-se os lançamentos de transferência de numerários da contabilidade digital da empresa Sobremonte com os Livros Caixa da Crisport, foi observado que não havia o registro dos valores que a empresa recebeu;
- nos extratos bancários observou que nas datas imediatamente anteriores à realização dos pagamentos da folha de salários, por volta do dia 05 de cada mês, e dos adiantamentos de salário, por volta do dia 20 de cada mês, sempre existe um crédito de TED de valor superior ao débito com o histórico "DB Salário". Na empresa Crisport, conforme demonstrativo do extrato bancário – Extrato Bancário (fls. 621 a 626), constata-se que os créditos bancários oriundos da conta corrente 8531 da empresa Sobremonte com histórico “transferência on line” ocorreram sempre de forma a manter a conta com saldo suficiente para saldar a folha de pagamento.
- aduz que "Fica evidente que esta incapacidade financeira para arcar com os custos da folha de salários da atividade de confecção foi gerada a partir da necessidade de manutenção da mesma dentro dos limites do SIMPLES. Através de falsos adiantamentos para faturamento, a empresa Sobremonte cobria os desembolsos da folha de pagamento atribuída à Crisport evitando o faturamento e o acúmulo de receita bruta no ano. Não havendo faturamento a Crisport nunca ultrapassaria o limite do SIMPLES, mantendo a desoneração da folha de pagamento a serviço da Sobremonte".
- os valores lançados como devolução na empresa Sobremonte não foram contabilizados nas empresas terceirizadas que efetuaram a operação. Os extratos bancários demonstram que não há disponibilidade financeira para efetuar as respectivas devoluções;
- na empresa Sobremonte há a prática de registrar a devolução dos adiantamentos realizados diretamente a débito em caixa, o que tem contribuído para a manutenção irreal do valor do caixa durante o decorrer do período. Visando mascarar esses valores, ao final do ano-calendário, efetua o lançamento a crédito na conta caixa e a débito em "Valores em Trânsito". Posteriormente, no início do AC seguinte, novamente debita os valores à conta caixa permanecendo o saldo constante durante todo o período.
- houve transferência de 66 funcionários para a empresa Feller.
- questionado em intimação fiscal sobre as funções exercidas pelos funcionários Jorge Luiz Hullen e Gladiz Beatriz Hullen, no período de 01/2008 a 11/2009.

Esclareceu que o Sr. Jorge e a Sra. Gládis eram funcionários da empresa Crisport Indústria do Vestuário conforme Ficha de Registro de Empregados e desempenhavam as funções de Gerente Comercial e Gerente de Produção, respectivamente. Ora, a empresa Crisport possui gerentes locais encarregados da parte operacional e presta serviços de industrialização exclusivamente para a empresa Sobremonte, por que necessitaria de um gerente comercial e um gerente de produção? Mais ainda, o Sr. Jorge Luiz Hullen é o sócio-gerente da Sobremonte juntamente com a Sra Gladiz Beatriz Hullen, que também é proprietária da empresa individual Gladis Beatriz Hullen.

Por fim a fiscalização informa que consta com data de 23/10/2013 no sistema informatizado da RFB que foram criadas novas filiais nos endereços onde antes funcionavam as empresas interpostas Crisport (matriz e filial) e Modelsport. Com a incorporação das interpostas Crisport, Feller e Modelsport, a Sobremonte se ajusta ao seu formato real, qual seja, existência de apenas um empreendimento.

Ciente em 29/11/2013 do Ato Declaratório Executivo, o contribuinte apresentou, em 23/12/2013, Manifestação de Inconformidade alegando, em síntese, que:

- em preliminar que o ato seja julgado nulo, pois a auditoria fiscal deixa de citar quem seriam as "interpostas pessoas", bem como o documento enviado a empresa faz menção apenas a um processo de nº 13005.7222301/2013-12, sem sequer ciência sobre o mesmo, caracterizando cerceamento de defesa;

- no mérito de que a empresa em tela, principalmente pelas dificuldades encontradas em manter as cobranças do Fisco em dia, não está mais em funcionamento.

- conforme James Marins, tal exclusão, refere-se à hipótese de simulação por interposição de terceira pessoa. Cita excerto do autor. Sendo que a impugnante exercia suas funções de forma INDEPENDENTE, recolhia seus impostos, mantinha contratos civis e trabalhistas em vigor, sendo contratada por diversas empresas.

- não se vê enquadrada como interposta pessoa, pois de forma ou momento algum agiu de forma a ocultar alguém, como "laranjas", "testa de ferro", etc.

Demonstrada a insubsistência e improcedência da exclusão, requer seja acolhida a Manifestação de Inconformidade.

Em 06/03/2014, a DRF de origem, através de Intimação DRF/SCS/Saort nº 23/2014, intimou o contribuinte a comprovar poderes de representação do subscritor da Manifestação de Inconformidade.

Em 31/03/2014, o contribuinte atendendo a referida intimação apresentou as cópias solicitadas, petição retificada, esclarecendo que foi assinada pelo representante da sucessora da requerente, a Indústria e Comércio de Confecções Sobremonte Ltda.

Verifica-se que possui o mesmo teor da Manifestação antes apresentada.

Por sua vez, a 5ª Turma da DRJ/RPO manteve a exclusão da Recorrente do Simples Nacional, cuja decisão restou assim ementada:

ASSUNTO: SIMPLES NACIONAL

Ano-calendário: 2008

CERCEAMENTO DE DEFESA. INOCORRÊNCIA.

Não há que se falar em cerceamento de defesa, pois o conhecimento dos atos materiais e processuais pela impugnante e o seu direito ao contraditório e ampla defesa estiveram plenamente assegurados.

SIMPLES NACIONAL. EXCLUSÃO. UTILIZAÇÃO DE INTERPOSTAS PESSOAS NA CONSTITUIÇÃO E FUNCIONAMENTO DE PESSOA JURÍDICA. FRACIONAMENTO DE ATIVIDADES. AUSÊNCIA DE AUTONOMIA OPERACIONAL E PATRIMONIAL. ADMINISTRAÇÃO ÚNICA. PREVALÊNCIA DA SUBSTÂNCIA SOBRE A FORMA.

É cabível a exclusão do regime simplificado quando ficar comprovada a utilização de interpostas pessoas na constituição e no funcionamento de pessoa jurídica, que na realidade não é dotada de autonomia operacional e patrimonial, fazendo parte de empreendimento único.

A simulação pode configurar-se quando as circunstâncias e evidências indicam a coexistência de empresas com regimes tributários favorecidos, perseguindo a mesma atividade econômica, a utilização dos mesmos empregados e meios de produção, implicando confusão patrimonial e gestão empresarial atípica.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Sem Crédito em Litígio

Inconformada, a Recorrente apresentou recurso voluntário, ratificando os argumentos delineados por ocasião da oferta da manifestação de inconformidade, que seguem reproduzidos:

“(…)

Inconformada com a decisão, que manteve a exclusão da empresa do regime do Simples Nacional, interpõe-se o presente recurso voluntário, pelas razões que seguem:

II - DO CERCEAMENTO DE DEFESA

A Recorrente foi intimada acerca da exclusão do regime do Simples da empresa da qual sucedeu, Crisport Indústria do Vestuário Ltda. EPP, através do Ato Declaratório Executivo - DRF/SCS n.º 32, de 20 de novembro de 2013.

No referido ADE, consta apenas que a empresa foi excluída do Simples, que os efeitos desta exclusão são a partir de 1º de janeiro de 2008 e que o *elemento* motivador foi a alegada constituição por interpostas pessoas. Acrescido a isso, foram apontados os dispositivos legais aplicados no caso.

Podemos verificar, assim, que no ADE não constam as justificativas, as provas, os fundamentos que ensejaram na conclusão de que a empresa foi constituída por interpostas pessoas; o que inviabiliza a devida defesa da Recorrente.

Cumprir referir que, na decisão, restou manifestado o entendimento de que não havia cerceamento de defesa, na medida em que a exclusão do Simples da Crisport foi precedida de procedimento fiscal, em que a mesma teve conhecimento juntamente com a cópia do Relatório de Verificação Fiscal junto ao processo n.º 13005.722025/2013-92.

Veja-se que os elementos que fundamentaram o Ato de Exclusão do Simples do qual foi intimada a Recorrente foram devidamente fornecidos apenas no acórdão do julgamento da Manifestação de Inconformidade apresentada. No Ato Declaratório sequer consta o n.º do processo de fiscalização no qual resultou na emissão do ADE em questão.

Desta forma, apenas na decisão recorrida constaram os elementos no qual está baseado o ADE; o que é passível de nulidade.

O cerceamento de defesa é justamente em face do desconhecimento por parte da Recorrente dos fundamentos que motivaram a decisão contra ela imposta; o que, de pronto, não pode prosperar. Como apresentar uma defesa contra a alegada interposição de pessoas na constituição da empresa, se é desconhecido quem são estas pessoas e os fatos que motivaram esta conclusão?

Por esta razão, requer seja declarada a nulidade do ADE emitido contra a Recorrente, em face da ausência dos elementos que ensejaram a sua emissão, sob pena de infringência ao Art. 5º, LV, da CF.

III - DA AUSÊNCIA DE CONSTITUIÇÃO POR INTERPOSTAS PESSOAS

Conforme consta na decisão recorrida, no período fiscalizado a empresa Crisport Indústria do Vestuário Ltda., que tinha como sócios Cristiane Hullen e Christian Jantsch Felten, seria controlada operacionalmente pelo então sócio-gerente da Sobremonte, Sr. Jorge Luiz Hullen, tendo como único e exclusivo objetivo o fornecimento de serviços exclusivos para a empresa Sobremonte.

Em suma, a empresa Crisport teria sido criada apenas com o objetivo de obter benefícios tributários indevidamente, configurando, segundo a fiscalização, o mesmo empreendimento da Sobremonte.

Não procede o apontado na decisão, uma vez que a empresa Crisport exercia suas funções de forma independente, sem a gerência do sócio-administrador da Sobremonte. Pelo contrário, a gerência sempre foi realizada única e exclusivamente por sua sócia-administradora Cristiane Hullen.

É importante frisar que a Crisport, era uma empresa do ramo de vestuário, tendo como clientes diversas empresas, de pequeno e grande porte; sendo a Sobremonte apenas um deles.

III - REQUERIMENTOS

Diante do exposto, requer-se seja *JULGADO PROCEDENTE* o presente RECURSO VOLUNTÁRIO, para fins de reforma do acórdão 14-57.607 DRJ/RPO, pelas razões apresentadas.

É o relatório.

Voto

Conselheira Mauritânia Elvira de Sousa Mendonça, Relatora.

O recurso voluntário apresentado pela Recorrente atende aos requisitos de admissibilidade previstos nas normas de regência, em especial no Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972. Assim, dele tomo conhecimento.

PRELIMINARMENTE

A Recorrente alegou que o Ato Declaratório de Exclusão estaria eivado de nulidade por nele não ter constado as justificativas, as provas, os fundamentos que ensejaram na conclusão de que a empresa foi constituída por interpostas pessoas. Argumentou, ainda, que no ADE Declaratório sequer constou o número do processo de fiscalização do qual resultou na emissão do ADE em questão e que apenas na decisão recorrida constaram os elementos no qual está baseado o ADE. Assim, o ADE seria passível de nulidade, por ter inativado a Recorrente de se defender adequadamente, culminando no cerceamento de seu direito de defesa.

Porém, razão não lhe assiste. Explique-se.

A situação fática narrada, ou seja, que a Recorrente incorrera em hipótese de exclusão do Simples Nacional, prevista no inciso IV do art. 29 da Lei Complementar 123, de 14/12/2006, foi constatada no curso do procedimento fiscal amparado pelos Mandados de Procedimento Fiscal - MPF 10.1.11.00-2012- 00188-3 e MPF 10.1.11.00-2013-00221-2. Portanto, a exclusão da Recorrente do Simples Nacional foi precedida de procedimento fiscal em que a mesma teve conhecimento dos atos e termos da fiscalização. Consta do AR, às e-fls. 334, campo declaração de conteúdo - o Ato Declaratório Executivo e o processo em questão, o qual foi recebido em 29/11/2013, pela Recorrente.

Em tempo, consta às e-fls. 157 cópia de ciência dos Relatório de Verificação Fiscal, entregues junto ao processo 13005.722025/2013-92, em data de 31/10/2013 (anterior ainda à ciência do ato de exclusão que deu-se em 29/11/2013, AR fls. 334), de maneira que a Recorrente tinha pleno conhecimento do apurado pela fiscalização.

Também, ao presente processo, foi anexada cópia do Relatório de Verificação Fiscal e Adendo ao Relatório de Verificação Fiscal do processo 13005.722.025/2013-92 que pormenoriza os motivos de exclusão da Recorrente no Regime Simplificado de Tributação, além de cópias dos contratos sociais de ambas as empresas.

Portanto, a Recorrente teve acesso aos motivos de sua exclusão e teve facultado pleno acesso à Representação Administrativa para Exclusão do Simples Nacional mediante vistas ao presente processo.

Ademais, a Representação Fiscal de Exclusão e os Termos de Verificação Fiscal relatam minuciosamente o trabalho fiscal, discorrendo de maneira plena ponto a ponto a formação de convicção pela fiscalização de que a contribuinte em questão, foi constituída por interpostas pessoas.

Sobre o argumento da Recorrente, insta salientar que o devido processo legal administrativo instaura-se a partir da apresentação da impugnação em face da acusação formalizada pelo Fisco de prática de infração à legislação tributária (exclusão do Simples Nacional), da qual o contribuinte tomou ciência na forma do Representação Fiscal (e-fls. 157 e Ato Declaratório Executivo ADE - DRF/SCS n.º 32/2013 (e-fls. 334).

Inclusive, este é o entendimento sumulado do CARF:

“O direito ao contraditório e à ampla defesa somente se instaura com a apresentação de impugnação ao lançamento”.(Vinculante, conforme **Portaria ME n.º 12.975**, de 10/11/2021, DOU de 11/11/2021).

Desta forma, as garantias ao devido processo legal, ao contraditório e à ampla defesa com os meios e recursos a ela inerentes foram observadas, de modo que não restou evidenciado o cerceamento do direito de defesa para caracterizar a nulidade dos atos administrativos. Ademais os atos administrativos estão motivados, com indicação dos fatos e dos fundamentos jurídicos decidam recursos administrativos.

Assim, o enfrentamento das questões na peça de defesa denota perfeita compreensão da descrição dos fatos e dos enquadramentos legais que ensejaram os procedimentos de ofício, que foi regularmente analisado pela autoridade de primeira instância (inciso LIV e inciso LV do art. 5º da Constituição Federal, art. 6º da Lei n.º 10.593, de 06 de

dezembro de 2001, art. 50 da Lei n.º 9.784, de 29 de janeiro de 1999, art. 59, art. 60 e art. 61 do Decreto n.º 70.235, de 06 de março de 1972).

Certo está que, o Ato Declaratório de Exclusão foi lavrado por servidor competente que verificando a ocorrência da causa legal emitiu o ato revestido das formalidades legais com a regular intimação para que a Recorrente pudesse cumpri-lo ou impugná-lo no prazo legal. A decisão de primeira instância está motivada de forma explícita, clara e congruente, inclusive com base no princípio da persuasão racional previsto no art. 29 do Decreto n.º 70.235, de 06 de março de 1972. A Recorrente foi regularmente cientificada. Assim, estes atos contêm todos os requisitos legais, o que lhes conferem existência, validade e eficácia.

Do mesmo modo, as autoridades fiscais agiram em cumprimento com o dever de ofício com zelo e dedicação as atribuições do cargo, observando as normas legais e regulamentares e justificando o processo de execução do serviço, bem como obedecendo aos princípios da legalidade, finalidade, motivação, razoabilidade, proporcionalidade, moralidade, ampla defesa, contraditório, segurança jurídica, interesse público e eficiência (art. 116 da Lei n.º 8.112, de 11 de dezembro de 1990, art. 2º da Lei n.º 9.784, de 21 de janeiro de 1999 e art. 37 da Constituição Federal).

Vale ressaltar, ainda, nos termos constantes da decisão de piso, que em 23/10/2013, consciente do contexto verificado pela fiscalização, antes mesmo da emissão do Ato Declaratório Executivo em questão, que ocorreu em 20/11/2013, a Recorrente foi "incorporada" pela "Sobremonte", de maneira a ajustar formalmente, perante a junta comercial, a realidade constatada pela auditoria fiscal.

Em suma, as formas instrumentais adequadas foram respeitadas, os documentos foram reunidos nos autos do processo, que estão instruídos com as provas produzidas por meios lícitos. A proposição de nulidade afirmada pela Recorrente, desse modo, não pode ser ratificada.

NO MÉRITO

Inicialmente, vale destacar que o tratamento diferenciado, simplificado e favorecido pertinente ao cumprimento das obrigações tributárias, principal e acessória é aplicável às microempresas e às empresas de pequeno porte. Elevado à condição de princípio constitucional da atividade econômica orienta os entes federados visando a incentivá-las pela simplificação de suas obrigações tributárias (art. 170 e art. 179 da Constituição Federal).

A Lei Complementar n.º 123, de 14 de dezembro de 2006, instituiu o Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições devidos pelas Microempresas e Empresas de Pequeno Porte - Simples Nacional, que é gerido pelo Comitê Gestor do Simples Nacional (CGSN).

A pessoa jurídica que preenche as condições legais realiza a opção irretratável para todo o ano-calendário por meio eletrônico no mês de janeiro, até o seu último dia útil, produzindo efeitos a partir do primeiro dia. Na hipótese do início de atividade a opção é exercida nos termos legais. A optante deve efetivar o pagamento do valor devido determinado mediante aplicação das alíquotas efetivas sobre a base de cálculo, ou seja, receita bruta auferida no mês, bem como apresentar a RFB anualmente declaração única e simplificada de informações socioeconômicas e fiscais com natureza de confissão de dívida.

A manifestação unilateral da RFB deve ser formalizada por ato administrativo, como uma espécie de ato jurídico, deve estar revestido dos atributos que conferem a presunção de legitimidade, a imperatividade e a autoexecutoriedade. Para que produza efeitos que vinculem o administrado deve ser emitido (a) por agente competente que o pratica dentro das suas atribuições legais, (b) com as formalidades indispensáveis à sua existência, (c) com objeto, cujo resultado está previsto em lei, (d) com os motivos, cuja matéria de fato ou de direito seja juridicamente adequada ao resultado obtido e (e) com a finalidade visando o propósito previsto na regra de competência do agente (art. 2º da Lei nº 4.717, de 29 de junho de 1965 e Lei nº 9.784, de 29 de janeiro de 1999).

A exclusão é feita de ofício ou mediante comunicação das empresas optantes. Verificada a falta de comunicação de exclusão obrigatória no caso de incorrer em qualquer das situações de vedação ou em condutas incompatíveis o procedimento é efetivado de ofício mediante emissão de ato próprio pela autoridade competente. A pessoa jurídica excluída do Simples Nacional sujeita-se, a partir do período em que se processarem os efeitos da exclusão, às normas de tributação aplicáveis às demais pessoas jurídicas (art. 29 e art. 32 da Lei Complementar nº 123, de 14 de dezembro de 2006).

A Lei Complementar nº 123, de 14 de dezembro de 2006, prevê:

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

IV - a sua constituição ocorrer por interpostas pessoas;

Conforme o Vocabulário Jurídico Tesouro do Supremo Tribunal Federal (STF) tem-se que:

Interposta Pessoa [...]

1. Pessoa que age em nome de outra, utilizando nome próprio. Também conhecida como testa-de-ferro ou presta-nome.

Neste contexto, conforme já relatado, nos termos do ADE DRF/SCS nº 32/2013, às e-fls. 332, a Recorrente foi excluída do Simples Nacional, com efeitos a partir de 1º de janeiro de 2008, impedindo a sua opção pelo referido regime pelos próximos 10 (dez) anos-calendário seguintes, sob o argumento de que sua constituição teria se dado por interpostas pessoas, no período de 01/01/2008 a 31/12/2010, conforme arts. 1º, inciso I, 2º, inciso I e § 6º, 28 e 29, inciso IV e §§ 1º a 3º, da LC nº 123/06, com suas alterações; e arts. 1º, 2º, 5º, inciso IV, e 6º, inciso VI e § 6º, da Resolução CGSN nº 15, de 23 de julho de 2007, com suas alterações.

O acórdão de piso confirmou o mencionado ADE mantendo a exclusão da Requerente do Simples Nacional naqueles mesmos termos.

Por sua vez, a Recorrente, discordando da decisão “a quo”, apresentou recurso voluntário, sem carrear aos autos qualquer documentação, alegando que “*não procede o apontado na decisão, uma vez que a empresa Crisport exercia suas funções de forma independente, sem a gerência do sócio-administrador da Sobremonte. Pelo contrário, a gerência sempre foi realizada única e exclusivamente por sua sócia-administradora Cristiane Hullen. É*

importante frisar que a Crisport, era uma empresa do ramo de vestuário, tendo como clientes diversas empresas, de pequeno e grande porte; sendo a Sobremonte apenas um deles”.

Trata-se, portanto, de mera repetição dos argumentos já delineados em sede de manifestação de inconformidade, os quais foram apreciados pela decisão de primeira instância e com a qual manifesto minha concordância.

Assim, valho-me da prerrogativa estatuída no art. 57, § 3º do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – RICARF, adotando em complemento as minhas as razões de decidir, aquelas expendidas no acórdão de piso conforme reprodução abaixo:

“(…)

No mérito a requerente alega que exercia suas funções de forma independente, recolhia seus impostos, mantinha contratos civis e trabalhistas em vigor, sendo contratada por diversas empresas.

No entanto, a impugnante não comprova o alegado, ao contrário da fiscalização que trouxe diversos elementos capazes de demonstrar que na realidade trata-se de empresa familiar segmentada em vários CNPJ's, sendo que a “empresa mãe” (SOBREMONTÉ) é optante do regime de tributação pelo lucro real e no caso, a Crisport, é optante do Simples Nacional e possui como objetivo o fornecimento de serviços exclusivos para a empresa Sobremonte.

O contribuinte não demonstra autonomia operacional, nem financeira.

Diversos são os fatos que demonstram que a requerente foi constituída com o fim de propiciar mão-de-obra para a empresa Sobremonte, sem os encargos previdenciários, na qualidade de optante pelo regime do Simples Nacional.

Cite-se que os custos da atividade de industrialização que seriam próprios de suas atividades foram suportados financeiramente pela própria Sobremonte através de adiantamentos que se mostraram constantes no período fiscalizado.

Segundo a fiscalização, durante a análise dos livros contábeis, confrontando-se os lançamentos de transferência de numerários da contabilidade digital da empresa Sobremonte com os Livros Caixa da Crisport, foi observado que não havia o registro dos valores que a empresa recebeu.

Os recursos obtidos pela requerente decorriam de adiantamento a fornecedores, sendo que o percentual de receita bruta comprometido com a folha declarada em GFIP é igual a 95% para o AC de 2008 e de 70% para os AC de 2009 e 2010, enquanto que a Sobremonte (empresa mãe) tem quadro de funcionários com média de apenas 5 trabalhadores.

O Sr. Christian, sócio minoritário da empresa Crisport e funcionário da Sobremonte, é o responsável pelo gerenciamento financeiro das empresas possuindo procurações com amplos poderes para movimentar as contas correntes.

O Sr. Jorge Luiz Hullen, proprietário da Sobremonte, é o gerente operacional, cabendo a ele a supervisão e a orientação das etapas de produção da empresa terceirizada, conforme demonstrado pelos contratos de prestação de serviço e pelas informações obtidas pela fiscalização durante as diligências efetuadas nas empresas. Possui amplo poder de mando na interposta.

Portanto, a simulação pode configurar-se quando as circunstâncias e evidências indicam a coexistência de empresas com regimes tributários favorecidos, perseguindo a mesma atividade econômica, com sócios ou administradores em comum e a utilização dos mesmos empregados e meios de produção, implicando confusão patrimonial e gestão empresarial atípica.

Oportuno destacar que consta às fls. 341/345 dos autos, cópia de Alteração Contratual registrado na Junta Comercial do Rio Grande do Sul, da "extinção" por "incorporação" da requerente pela Sobremonete, fato que corrobora o apurado pela fiscalização.

Por fim, a mesma atividade econômica, utilização de mesmos empregados, dependência econômica e mesma gestão empresarial, configuram o mesmo empreendimento, o qual foi formalmente desmembrado com objetivo de obter benefícios tributários indevidamente, concluindo-se pela procedência da Representação Fiscal, de que o mesmo passa pela interposição de pessoas”.

Destarte, que fique claro: os elementos probatórios carreados autos pela Fiscalização confirmam a constituição de empresa interposta apenas para se enquadrar na sistemática de recolhimento do Simples Nacional, e, por consectário lógico, impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte do Fisco da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária.

A Recorrente e a empresa Sobremonete compõem um único negócio. A liberdade de organização permite que o contribuinte organize o seu negócio da maneira que lhe aproveitar, entretanto, não pode fazê-lo de forma abusiva, simulando e enganando o Fisco para aproveitar benefícios tributários a que não faz jus.

Conquanto a interposição de pessoas não possa realmente ser deduzida de um único indício, entendo que o conjunto de indícios demonstra à ocorrência de simulação subjetiva.

Ademais, no tocante aos indícios considerados como provas, desde que analisados de forma conjunta e encadeada, especificamente em caso semelhante ao ora analisado, este Tribunal assim tem se posicionado:

ASSUNTO: SIMPLES NACIONAL Ano-calendário: 2007 EXCLUSÃO. EMPRESA CONSTITUÍDA POR INTERPOSTAS PESSOAS. Consoante o disposto no inciso IV, do art. 29 da Lei Complementar nº 123, de 2006, é cabível a exclusão de ofício das pessoas jurídicas do Simples Nacional quando constatada a sua constituição por interpostas pessoas. **PROVAS INDICIÁRIAS -ANÁLISE CONJUNTA - PROVA CONCRETA A produção de provas indiciárias, isoladamente consideradas, é improficua; sua análise conjunta e concatenada, inclusive, com o diálogo travado no curso do processo, convola-as em provas efetivas da prática dos atos investigados no processo administrativo.** NULIDADE. PRESSUPOSTOS. Ensejam a nulidade apenas os atos e termos lavrados por pessoa incompetente e os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa. (Grifo nosso) – (Acórdão: 1302-004.963 – 1ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária, Relator: Gustavo Guimarães da Fonseca, Data da Sessão de Julgamento: 16 de outubro de 2020)

Em tempo, tomo por empréstimo trecho do voto no ilustre Relator que aplica-se como luva *in casu*:

O caso em exame revolve norma que predispõe, em seu antecedente, situação que, *in abstracto*, não aparenta dificuldades de compreensão. A Lei Complementar de nº 123/06 estabelece que as empresas constituídas por “*interpostas pessoas*” não podem optar pelo regime tratado pelos seus arts. 12 e ss (e nem, nele, podem permanecer). A expressão em testilha conforma a moldura normativa a que alude Kelsen de sorte que, constatada a predita situação, impor-se-á a consequência igualmente clara contida no mencionado regramento (a vedação à opção ou a exclusão da ME ou EPP do SIMPLES). Mas no plano fático (ou no mundo fenomênico), a resolução do caso, nem de longe, se torna tão “simples”. A mera subsunção dos fatos à prescrição legal não é suficiente porque, mesmo que o elemento material do antecedente não revolva maiores dificuldades conceituais, a circunstância “*interposição de pessoas*” não é constatável (ao menos via de regra) por uma prova direta sobre o fato, mas por um conjunto de elementos que, isoladamente, não tem o condão de provar a materialidade descrita abstratamente na hipótese de incidência. A interposição de pessoas é utilizada (quase sempre), no caso de empresas optantes pelo SIMPLES, como forma de planejamento tributário ilícito (evasivo); a sua implementação, portanto, é, quase sempre, permeada por estratégias tendentes à ocultação daquela realidade, a fim de retardar ou impedir o conhecimento da estrutura concreta que se encontra dissimulada pela organização societária simulada. Em linhas gerais, o que se vê normalmente em casos tais é a formação de um conjunto de provas indiciárias.

E porque, nesta hipótese, tais provas seriam suficientes para demonstrar a concretização do antecedente da norma, se os fatos abstratos por ela descritos não se encontram, de forma diretamente, demonstrados?

Se as premissas do juspositivismo estivessem corretas, particularmente quando nega a interrelação entre objeto e observadores, ou entre o aplicador, as partes e o direito posto, os casos cuja solução pressupõe a produção de provas indiciárias não teriam uma solução. Como defendido por Kelsen, qualquer solução adotada estaria jungida à discricionariedade do julgador que teria, para tanto, apenas que se ater ao contorno normativo abstratamente definido.

Daí porque se afirma (a fim de se fugir do decisionismo Kelseniano) que o discurso dialético é o único meio pelo qual a valoração deste tipo prova pode ser justificado, já que os contornos da própria lide permitirão verificar a suficiência destes elementos para se concluir pela materialização da situação prevista *in abstracto* no antecedente normativo. Calha trazer a colação, as ponderações propostas pelo Ministro Luiz Fux quando do julgamento da Ação Penal de nº 470, cujo objeto era, precisamente, a análise da concretização de crime de lavagem de dinheiro, cuja comprovação, pela própria natureza deste tipo penal, revolve a conjunção de indícios coletados ao longo do procedimento investigativo:

Assim, a prova deve ser, atualmente, concebida em sua função persuasiva, de permitir, através do debate, a argumentação em torno dos elementos probatórios trazidos aos autos, e o incentivo a um debate franco para a formação do convencimento dos sujeitos do processo. O que importa para o juízo é a denominada verdade suficiente constante dos autos; na esteira da velha parêmia *quod non est in actis, non est in mundo*. Resgata-se a importância que sempre tiveram, no contexto das provas produzidas, os indícios, que podem, sim, pela argumentação das partes e do juízo em torno das circunstâncias fáticas comprovadas, apontarem para uma conclusão segura e correta¹

¹ Ação Penal 470, Plenário, disponível em ftp://ftp.stf.jus.br/ap470/InteiroTeor_AP470.pdf; acessada em 22/09/2020.

A força da prova indiciária é, portanto, verificada a partir do diálogo travado no curso do processo, participando, pois, de forma decisiva para a construção da norma concreta individual, a iteração, conjunta, do aplicador e das partes nesse exercício lógico-jurídico. Como destacado pelo Ministro Fux, a prova, no caso, tem uma função de persuasão e serve, nesta esteira, de suporte ao livre convencimento do julgador que, não obstante revelar um atributo da atividade judicante, ainda está vinculado ao dever de motivar as decisões.

Se o conjunto de provas indiciárias, a partir das análise dos argumentos e contra-argumentos postos no feito, permitir o desvelamento da verdade material contida na demanda, mesmo que a míngua de provas diretas da concretização do fato, a sua força deve ser reconhecida. Não se estará, então, se propondo uma solução dentre as possíveis, mas, efetivamente, decidindo-se o caso da melhor forma possível.

Desta forma, o conjunto probatório juntado aos autos demonstrou a artificialidade da estrutura operacional da Recorrente. A conduta fraudulenta, com a constituição de pessoa jurídica supostamente independente, objetivou a inclusão indevida no Simples Nacional e a obtenção do benefício da redução dos tributos e contribuições.

Logo, evidenciado que a forma jurídica adotada não reflete o fato concreto, o Fisco encontra-se autorizado legalmente a determinar os efeitos tributários decorrentes do negócio realmente realizado no lugar daqueles que seriam produzidos pelo negócio retratado na forma simulada pelas partes.

Por derradeiro, no Acórdão 9101.004.333, de 07 de agosto de 2019 a 1ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais entendeu que configura-se simulação e fraude quando os elementos probatórios indicam que duas ou mais sociedades empresárias constituem um único empreendimento de fato, sendo que uma delas de utiliza na execução de suas atividades fins da força de trabalho formalmente vinculada à outra que, por sua vez é optante do Simples Nacional.

FRAUDE E SIMULAÇÃO. PESSOA INTERPOSTA Configura-se simulação e fraude quando os elementos probatórios indicam que duas ou mais sociedades empresárias constituem um único empreendimento de fato, sendo que uma delas se utiliza, na execução das suas atividades fins, da força de trabalho formalmente vinculada à outra que, por sua vez, é optante pelo regime simplificado de tributação (Simples Nacional).

Assim, no entender desta relatora, de acordo com o conjunto probatório e indiciário produzido pela autoridade administrativa, que a decisão recorrida não merece reforma, pois houve, sem dúvida, a utilização de interposta pessoa na composição societária da Recorrente, devendo ser mantida sua exclusão do Simples Nacional, com fulcro no art. no artigo 29, inciso IV, da Lei Complementar nº 123/2006

DOS EFEITOS DA EXCLUSÃO

Por fim, nos termos do §1º do art. 29 da Lei Complementar 123/2006, a exclusão do Simples Nacional na hipótese de que trata o inciso IV do mesmo art. 29 surtirá efeito a partir do próprio mês em que for incorrida a situação excludente. Especificamente neste caso, a Recorrente era optante do Simples Federal até 30/06/2007, vindo a optar pelo novo regime (Simples Nacional) a partir da vigência da Lei Complementar 123 - 01/07/2007. Portanto, entende-se que a exclusão deve ocorrer a partir do período fiscalizado, ou seja, 01/01/2008.

Ante o exposto, oriento meu voto no sentido de rejeitar a preliminar suscitada e, no mérito, para negar provimento ao recurso analisado.

(documento assinado digitalmente)

Mauritânia Elvira de Sousa Mendonça