



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 13005.722302/2013-67
Recurso Voluntário
Acórdão nº 1003-002.884 – 1ª Seção de Julgamento / 3ª Turma Extraordinária
Sessão de 10 de março de 2022
Recorrente INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE CONFECÇÕES FELLER LTDA EPP
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: SIMPLES NACIONAL

Período de apuração: 01/01/2008 a 31/12/2010

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 14-57.608, de 27 de março de 2015, proferido pela 5ª Turma da DRJ/RPO, que julgou improcedente a manifestação de inconformidade da Recorrente contra o ADE - Ato Declaratório Executivo nº 33/2013, 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 nº 33, de 20 de novembro de 2013, que excluiu o contribuinte do Simples Nacional, por sua constituição ter ocorrido por interpostas pessoas, com efeitos a partir de 01/01/2008.

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 SOBREMONTES 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;

- Trata-se de empresa familiar segmentada em vários CNPJ's, sendo que a "empresa mãe" (SOBREMONTES) 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 Sobremontes.

O quadro social é abaixo listado:

Indústria e Comércio de Confecções Sobremontes: 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.

Aduz a fiscalização, que a INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE CONFECÇÕES FELLER - EPP não apenas prestava serviços exclusivos para a empresa Sobremontes, e, embora não adquirisse insumos de produção, ela também centralizava todos os recursos/meios necessários à existência da Sobremontes:

- Centraliza o controle de estoques de produtos da empresa Sobremontes e distribua fisicamente os produtos para as outras empresas terceirizadas da MESMA;

- Produção: efetuava todo o processo - corte, confecção e expedição;
- A Feller também absorveu fisicamente toda a empresa Sobremonete cedendo em comodato a sala onde se localiza o setor de compras, a sala constante nos cadastros da RFB;
- A Feller tem os "os custos da atividade de industrialização" que seriam próprios de suas atividades suportados financeiramente pela própria Sobremonete através de adiantamentos que se mostraram crescentes no período fiscalizado;
- A PJ interposta (Feller) tem como sócios o genro e o filho do proprietário da Sobremonete. São eles o Sr. Christian Jantsch Felten e o Sr. Jorge Luiz Hullen Junior, respectivamente, sendo que 99% da participação no capital social é de propriedade do Sr.

Christian Jantsch Felten. O Sr. Jorge Luiz Hullen Junior é sócio majoritário de outra empresa, a Modelsport.. O Sr. Christian, também sócio minoritário da empresa Crisport e funcionário da Sobremonete, 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 Sobremonete, 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. Possui amplo poder de mando na interposta;

- Demonstrou-se que as despesas com a folha de pagamento da Feller nos AC 2008 e 2009 são superiores a receita bruta declarada. No AC de 2010 representa 92%;

- Com a interposição da PJ na relação trabalhista por empresa optante do SIMPLES, a Sobremonete era desonerada ilicitamente das contribuições previdenciárias incidentes sobre as remunerações pagas aos empregados e contribuintes individuais. Também gerava saldo credor indevido das contribuições de PIS e COFINS sobre remunerações pagas a título de serviços de industrialização, já que se utilizava de emissão de notas fiscais da interposta para contabilizar estas despesas como prestação de serviços por pessoa jurídica;

- A finalidade exclusiva de interposição da pessoa jurídica, por si, é suficiente para enquadrar os seus sócios como interpostas pessoas físicas, uma vez que, nos atos da Feller, apenas atenderiam à finalidade dessa, qual seja, mascarar a relação trabalhista de fato entre os empregados e a empresa mãe (Sobremonete), visando a obtenção dos benefícios concedidos às empresas optantes do Simples Nacional e a obtenção de créditos de PIS e COFINS.

A fiscalização relata também que anexou ao presente processo cópia do Relatório de Verificação Fiscal e Adendo ao Relatório de Verificação Fiscal do processo 13005.722.025/2013-92 que pormenoriza a situação fática encontrada que ensejou o lançamento do crédito tributário e a lavratura da presente Representação.

Cita-se aqui, além dos elementos já expostos pela fiscalização, os fatos apurados pelo procedimento fiscal:

- a Sobremonete (considerada a empresa-mãe), optante pelo Lucro Real, declarou nas GFIPs de 2008, 2009 e 2010 quadro de funcionários com média de 5 trabalhadores;
- a representada não é viável economicamente, sendo totalmente dependentes da Sobremonete, a qual é responsável por inúmeras despesas da "terceirizada" e adiantamentos: assume todos os encargos bancários da operação; Adiantamentos como pagamento de energia elétrica, copa e cozinha, conservação e limpeza; Despesas de seguros;

Locação de máquinas como garantia de exclusividade de serviços prestados; Fornecimento de refeições para as terceirizadas; Despesas de manutenção das máquinas utilizadas nas terceirizadas; (conta 2008 -despesas com máquinas e equipamentos industriais); Depreciação das máquinas cedidas a título de comodato; Despesas com vigilância; (2008 - Pedrozo); Despesas com copa e cozinha elevadas (R\$ 11.236,00 ano para 6 funcionários).

- Constatou-se também que o controle operacional é centralizado no sócio-gerente da Sobremonite, 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 presente fiscalização;

- a representada mantinha contrato de locação de máquinas e equipamentos com a Sobremonite, os quais não possuem registro em cartório, nem reconhecimento de firmas, criando um mecanismo de geração de despesas para a Sobremonite; bem como gerava adiantamento sobre a locação de máquinas para a representada;

- 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 Sobremonite nas GFIPs do período fiscalizado;

- A Feller centraliza a expedição das mercadorias acabadas, inclusive das demais Modelsport e Crisport;

- Nas intimações efetuadas às empresas terceirizadas foi solicitado a apresentação dos comprovantes de pagamento de diversas despesas relacionadas nos livros contábeis. Observou-se uma confusão documental, sendo lançadas despesas de uma empresa utilizando notas em nome de outra;

- Durante a análise dos livros contábeis, confrontando-se os lançamentos de transferência de numerários da contabilidade digital da empresa Sobremonite com os Livros Caixa da Feller, foi observado que não havia o registro dos valores que a empresa recebeu;

- do confronto entre receitas declaradas em DASN e despesas com mão de obra, verifica-se que não são suficientes, sendo necessário o constante aporte de recursos a título de adiantamentos para saldar os compromissos (junta quadro demonstrativo);

- na análise contábil da Sobremonite, conta de Adiantamento a Fornecedores, no final do ano-calendário de 2010 mostram-se superiores ao faturamento anual declarado pela Feller. No final de 2010 a empresa Feller devia para a Empresa Sobremonite o equivalente a duas vezes a receita bruta anual declarada. (junta quadro demonstrativo).

- Com relação aos pagamentos de tributos da Feller as transferências bancárias foram efetuadas através do Banco do Brasil. (junta cópia do DAS e extrato bancário com lançamento correspondente);

- os valores lançados como devolução de empréstimos na empresa Sobremonite não foram contabilizados nas empresas terceirizadas que efetuaram a operação. Os extratos bancários demonstram que não há disponibilidade financeira para efetuar as respectivas devoluções;

- Com relação às transferências bancárias a título de adiantamento observou que na contabilidade digital da empresa Sobremonte são registradas as operações de acordo com o efetivamente ocorrido e de forma tempestiva, ou seja os registros são efetuados à medida que a conta corrente é debitada. O mesmo não acontece nos Livros Caixas das empresas destinatária das transferências efetuadas. Não há o registro no caixa dos valores creditados nas contas correntes das empresas. O que existe é o registro no livro caixa de saques bancários efetuados, saques esses com valores divergentes dos valores creditados na conta corrente e que representam valores pagos a terceiros. Ou seja, as contas correntes bancárias não estão integradas ao Livro Caixa das empresas.

- Demonstra a utilização da conta “Valores em trânsito” no final de um ano calendário e início do ano seguinte para ocultar o crescente saldo devedor da conta caixa originado pelos pagamentos fictícios dos adiantamentos efetuados pelas empresas terceirizadas.

- Apresenta minucioso trabalho, demonstrando a distribuição da massa salarial entre as empresas do grupo e a capacidade física dos estabelecimentos, de maneira a ficarem dentro dos limites de receita bruta exigidos pelo Simples Nacional; Registra a migração da força laborativa entre as empresas dos grupo.

Por fim a fiscalização informa que a empresa Feller foi extinta, sendo incorporada pela Sobremonte, conforme pesquisas nos registros da junta comercial.

Ciente em 22/11/2013 do Ato Declaratório Executivo, o contribuinte apresentou 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 13005.722302/2013-67, 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 25/2014, 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 empresa Feller, 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

Período de apuração: 01/01/2008 a 31/12/2010

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:

“(…)

II – DO CERCEAMENTO DE DEFESA

A Recorrente foi intimada acerca da exclusão do regime do Simples da empresa da qual sucedeu, Indústria e Comércio de Confecções Feller Ltda.- EPP, através do Ato Declaratório Executivo - DRF/SCS n.º 33, 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 empresa foi precedida de procedimento fiscal, em que a mesma teve conhecimento juntamente com a cópia do Relatório de Verificação Fiscal junto ao processo nº 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 Indústria e Comércio de Confecções Feller Ltda.- EPP, que tinha como sócios Jorge Luiz Hullen Júnior e Christian Jantsch Felten, teria sido 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 Indústria e Comércio de Confecções Feller 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 referida indústria exercia suas funções de forma independente, sem a gerência do sócio-administrador da Sobremonte. Tratava-se de uma indústria 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 14-57.608 DRJ/RPO, pelas razões apresentadas.

Ressalta-se que a pessoa jurídica INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE CONFECÇÕES SOBREAMONTE LTDA. é a sucessora da empresa INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE CONFECÇÕES FELLER LTDA., ora Recorrente.

É o relatório.

Voto

Conselheira Maurítânia 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 nº do processo de fiscalização no qual resultou na emissão do ADE em questão e que apenas na decisão recorrida constaram os elementos no qual está baseado o ADE; o que é passível de nulidade, por ter invializado 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 pelo Mandado de Procedimento Fiscal - MPF 10.1.11.00-2012- 00188-3. 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. 324, campo declaração de conteúdo - o Ato Declaratório Executivo e o processo em questão, o qual foi recebido em 22/11/2013, pela Recorrente.

Em tempo, consta às e-fls. 158 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. 158 e Ato Declaratório Executivo ADE - DRF/SCS nº 33/2013 (e-fls. 342).

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 nº 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 nº 10.593, de 06 de dezembro de 2001, art. 50 da Lei nº 9.784, de 29 de janeiro de 1999, art. 59, art. 60 e art. 61 do Decreto nº 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 nº 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 nº 8.112, de 11 de dezembro de 1990, art. 2º da Lei nº 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. Veja que consta às e-fls. 349/355 dos autos, cópia de Alteração Contratual registrado na Junta Comercial do Rio Grande do Sul, da "extinção" por "incorporação" da Recorrente pela Sobremonte, fato que corrobora, como já dito o apurado pela fiscalização.

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 nº 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 lhe 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 33/2013, às e-fls. 340, 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 referida indústria exercia suas funções de forma independente, sem a gerência do sócio-administrador da Sobremonite. Tratava-se de uma indústria do ramo de vestuário, tendo como clientes diversas empresas, de pequeno e grande porte; sendo a Sobremonite 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 FELLER, é optante do Simples Nacional e possui como objetivo o fornecimento de serviços exclusivos para a empresa Sobremonite.

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 Sobremonite, sem os encargos previdenciários, na qualidade de optante pelo regime do Simples Nacional.

Os custos da atividade de industrialização quer seriam próprios de suas atividades foram suportados financeiramente pela própria Sobremonte através de adiantamentos que se mostraram crescentes 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 Feller, foi observado que não havia o registro dos valores que a empresa recebeu.

A fiscalização ressalta também, que as despesas com a folha de pagamento da Feller nos AC 2008 e 2009 são superiores a receita bruta declarada. No AC de 2010 representa 92%. Enquanto que a Sobremonte (empresa mãe) tem quadro de funcionários com apenas 5 trabalhadores.

A Feller tem como sócios o genro e o filho do proprietário da Sobremonte.

São eles o Sr. Christian Jantsch Felten e o Sr. Jorge Luiz Hullen Junior, respectivamente, sendo que 99% da participação no capital social é de propriedade do Sr.

Christian Jantsch Felten. O Sr. Jorge Luiz Hullen Junior é sócio majoritário de outra empresa, a Modelsport. O Sr. Christian, também 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. 349/355 dos autos, cópia de Alteração Contratual registrado na Junta Comercial do Rio Grande do Sul, da "extinção" por "incorporação" da requerente pela Sobremonte, 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 Sobremonte 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 a 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

discrecionalidade 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

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 da 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 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.

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

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-fim, 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. 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, 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