



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 13603.721758/2019-56
Recurso Voluntário
Acórdão nº 1003-003.275 – 1ª Seção de Julgamento / 3ª Turma Extraordinária
Sessão de 10 de outubro de 2022
Recorrente CENTRO EDUCACIONAL APOGEU EIRELI
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Data do fato gerador: 01/05/2014

NULIDADE. ALEGAÇÃO DE VIOLAÇÃO DE PRINCÍPIOS CONSTITUCIONAIS. ATO ADMINISTRATIVO REGULARMENTE EMITIDO. PRINCÍPIO DA LEGALIDADE

O ato administrativo de exclusão do Simples Nacional que obedece a todos os requisitos essenciais de validade legal, expondo de forma clara e precisa o motivo da exclusão a que se refere, permite o pleno exercício do contraditório e da ampla defesa ao interessado e atende aos princípios constitucionais.

NULIDADE. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. INOCORRÊNCIA.

A fase litigiosa do procedimento administrativo somente se instaura com a manifestação de inconformidade ao ato administrativo de exclusão, momento em que poderá ser exercido plenamente o direito de defesa, no qual serão considerados os motivos de fato e de direito, os pontos de discordância e as provas apresentadas. Constatado que o procedimento fiscal cumpre os requisitos da legislação de regência, proporcionando a ampla oportunidade de defesa, resta insubsistente a preliminar de nulidade suscitada.

ASSUNTO: SISTEMA INTEGRADO DE PAGAMENTO DE IMPOSTOS E CONTRIBUIÇÕES DAS MICROEMPRESAS E DAS EMPRESAS DE PEQUENO PORTE (SIMPLES)

Data do fato gerador: 01/05/2014

TERMO DE DISTRIBUIÇÃO DE PROCEDIMENTO FISCAL - TDPF.

O Termo de Distribuição de Procedimento Fiscal (TDPF) constitui-se em instrumento de controle da administração tributária, não podendo eventual inobservância das normas que o disciplinam, o que não ocorreu no caso em análise, gerar nulidades no âmbito do processo administrativo fiscal.

GRUPO ECONÔMICO. CONFIGURAÇÃO.

Caracteriza-se grupo econômico quando duas ou mais empresas estiverem sob a direção, o controle ou a administração de uma delas, compondo grupo industrial, comercial ou de qualquer outra atividade econômica.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar as preliminares suscitadas e, no mérito, dar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Carmen Ferreira Saraiva - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Márcio Avito Ribeiro Faria - Relator

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

Relatório

Trata-se de recurso voluntário em face do Acórdão nº 12-114.505, proferido pela 3ª Turma da Delegacia Julgamento da Receita Federal do Brasil no Rio de Janeiro – RJ, que, por unanimidade, rejeitou as alegações de nulidade e julgou improcedente a Manifestação de Inconformidade, mantendo a exclusão do ora Recorrente do Simples Nacional, com efeitos a partir de 01.05.2014 (fls. 245/296).

Processo inaugurado com a “Representação Fiscal – Exclusão do Simples Nacional”, doravante Representação, de 12 de março de 2019, de lavra da Fiscalização da DRF-Divinópolis-MG (e-fls.2/8), ocasião em que a Fiscalização concluiu pela exclusão do interessado, a partir de 01.05.2014, do regime do Simples Nacional:

Conclusão

"À vista do exposto, conclui-se pela formação de grupo econômico e pela utilização de interpostas pessoas, devendo proceder a exclusão de ofício do SIMPLES NACIONAL da empresa CENTRO EDUCACIONAL APOGEU EIRELI, CNPJ: 00.467.341/0001-71, com efeito da exclusão a partir de 01/05/2014, pela falta de comunicação obrigatória pela empresa prevista no artigo 29, inciso I da LC 123/2006 e por incorrer nas vedações previstas no artigo 3, § 4º incisos III e V e artigo 29, inciso IV da LC 123/2006."

Seguiu-se o Ato Declaratório Executivo – ADE nº 006069275, de lavra do Delegado da Receita Federal do Brasil em Contagem-MG, que excluiu o interessado do Simples Nacional a partir de 01.05.2014 (e-fls.152):

Número do Ato Declaratório Executivo: 006049275
Data da Publicação: 10/05/2019
Data de Efeito: 01/05/2014
Nome: CENTRO EDUCACIONAL APOGEU EIRELI
CNPJ: 00.467.341/0001-71

PROCESSO: 13603.721758/2019-56

Exclui do Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições devidos pelas Microempresas e Empresas de Pequeno Porte (Simples Nacional), de que tratam os arts. 12 a 41 da Lei Complementar nº 123, de 14 de dezembro de 2006, a pessoa jurídica que menciona.

O DELEGADO DA RECEITA FEDERAL DO BRASIL, da unidade de jurisdição do interessado, no uso da atribuição que lhe confere a alínea b do inciso I do art. 6º da Lei nº 10.593, de 6 de dezembro de 2002, e tendo em vista o disposto no art. 33 da Lei Complementar nº 123, de 2006, e no inciso I do art. 83 da Resolução CGSN nº 140, de 2018,

DECLARA:

Art. 1º Fica excluída Simples Nacional a pessoa jurídica, a seguir identificada, por sua constituição ocorrer por interpostas pessoas, conforme disposto no inciso IV e § 1º do art. 29, e § 2º do art. 30, da LC nº 123, de 2006, e na alínea c, do inciso, IV do art. 84, da Resolução CGSN nº 140, de 2018.
Art. 2º Os efeitos da exclusão dar-se-ão a partir do dia 01/05/2014, impedindo a opção pelos próximos 3 (três) anos-calendário seguintes, conforme disposto no § 1º do art. 29 da LC nº 123, de 2006, e inciso IV do art. 84 da Resolução CGSN nº 140, de 2018.

DO RECURSO VOLUNTÁRIO

Regularmente cientificada, por meio postal, em 10 de março de 2020 (cópia de Aviso de Recebimento - AR, de fl. 297), apresentou recurso voluntário em 29 de maio de 2020, assim manejado (fls. 301/348).

DAS PRELIMINARES

DA SUSPENSÃO DOS CRÉDITOS

Assevera a Recorrente que os créditos tributários constituídos em função da exclusão do Simples Nacional devem ter a sua exigibilidade suspensa, em consonância com a Solução de Consulta Interna nº 18/2014, cuja aplicação é cogente ao caso em discussão, conforme artigo 9º da Instrução Normativa RFB nº 1.396, de 16 de setembro de 2013.

DAS NULIDADES

VÍCIOS DE FUNDAMENTAÇÃO

Neste ponto a defesa busca a nulidade do Ato de Exclusão do Simples, por evidentes vícios de fundamentação, por afronta aos comandos dos artigos 10, inciso IV, do Decreto nº 70.235/1972 e 39 da Lei Complementar nº 123/2006 e preterição do direito de defesa da Recorrente.

Aduz que a Representação Fiscal revelaria que a Fiscalização levantou como causas da exclusão a imaginada formação de grupo econômico, suposta utilização de interpostas pessoas em seu quadro societário e por ultrapassar o limite de receita bruta, cuja exclusão do regime simplificado se daria a partir do mês subsequente a tal situação, contudo, o ADE, simplesmente não faz qualquer menção à formação de grupo econômico, posto que a causa da exclusão é a hipotética utilização de interpostas pessoas, mas, “com a utilização dos efeitos de exclusão atinentes à extrapolação da receita bruta”.

Defende que se a exclusão foi lastreada no inciso IV do art. 29 da Lei Complementar 123/2006, deveria começar a surtir efeitos a partir da constatação do ingresso de interposta pessoa no quadro societário e não a partir da ultrapassagem do teto então vigente.

Assevera que o ADE não aponta de maneira clara e expressa quais empresas compõem o grupo econômico, porquê e desde quando foi considerada sua formação, precisando fazer uso de suposições para enfrentar as acusações:

...para enfrentar as acusações precisa fazer uso de suposições, pois o ato de exclusão foi perpetrado com diversas inconsistências, que dificultam até mesmo o exercício das garantias constitucionais do contraditório e da ampla defesa.

Asseverou que a DRJ/RJO teria admitido a existência de patente imperfeição no ADE, concluindo, porém não ser o caso de nulidade, posto que não teria se verificado a configuração de preterição do direito de defesa, contudo, pelo contrário, a Recorrente, para enfrentar as acusações fiscais, teve que fazer uso de suposições se defendendo sobre fatos e alegações diversas e desconexas com o fundamento legal inserto no citado Ato Declaratório Executivo, sem conseguir identificar, com a indispensável nitidez, os fundamentos fiscais.

ILEGITIMIDADE DOS EFEITOS DO ATO DE EXCLUSÃO

Sustenta que a exclusão, por utilização de interpostas pessoas, deveria valer a partir de 25.6.2015, pois “o item 7 da Representação Fiscal aponta apenas os Senhores Fabrício da Silva Teles e Márcia Câmara Rodrigues como interpostas pessoas, mas, no quadro do item 3, o Sr. Fabrício da Silva Teles só ingressou no quadro societário da impugnante em 25.06.2015, ao passo que a entrada do Sr. Márcio Rodrigues só se deu em 16.03.2016.

INEXISTÊNCIA DE AUTORIZAÇÃO PARA FISCALIZAR

Outra nulidade defendida seria pelo fato de o Termo de Início do Procedimento Fiscal – TDPF ter sido lavrado para fiscalização dos exercícios de 2015 e 2016, de modo que a exclusão a partir de maio de 2014 seria insubsistente, com manifesto desrespeito ao art. 5º da Portaria RFB 6.478/2017. Acrescenta que houve “flagrante atentado ao art. 196 do Código Tributário Nacional, que interpõe expresso dever às autoridades fiscais de intimarem os contribuintes de ações fiscais, o que não se deu em caso”.

DO MÉRITO

Defendeu em longo arrazoado a improcedência do Ato Declaratório Executivo de exclusão da Recorrente do Simples Nacional, posto a inconsistência dos indícios levantados pelo Fisco, a ausência de prova de interpostas pessoas, da formação de grupo econômico e de que o Sr. Carlos Abdalla ou seus sucessores seriam aqueles que deteriam a real direção do controle das empresas listadas no item 1 da Representação Fiscal:

Isto porque, in casu, em sentido diametralmente oposto à conclusão externada pela DRJ/RJO, é notório que a Autoridade Fiscal se desincumbiu de observar o preceituado no artigo 142 do Código Tributário Nacional e promoveu a exclusão da Recorrente do Simples Nacional, previsto na Lei Complementar nº 123/2006, sem, contudo, comprovar a existência do imaginado grupo econômico “de fato”, bem como interpostas pessoas no quadro societário da Recorrente.

Asseverou ainda que:

...a Fiscalização negligenciou a data de constituição da Recorrente e deixou de indicar, até porque inexistente, eventual ligação dos ex-sócios Carla Rosane Lara, Leonardo Silva Tavares e Luiz Carlos Barbosa de Souza com o Sr. Carlos Abdalla, ou com outras empresas tidas por integrantes do suposto grupo econômico;

...foi constituída na forma de uma sociedade simples limitada em 18 de janeiro de 1995 e até 16 de janeiro de 2013 teve como sócios a Sra. Carla Rosane Lara e o Sr. Leonardo Silva Tavares;

...é empresa tradicional, com mais de 24 (vinte e quatro) anos de existência, e durante nada menos do que 18 (dezoito) anos, foi comandada pela Sra. Carla Rosane Lara e pelo Sr. Leonardo Silva Tavares, que nunca tiveram qualquer relação com o Sr. Abdalla, sua família ou com qualquer outra pessoa jurídica listada no item 1 da Representação Fiscal;

...há muito opera no setor educacional infantil, sendo que apenas foi vendida para a Sra. Odete Maria do Carmo Abdalla Jorge, o qual é apenas irmã do Sr. Carlos Abdalla e não foi tratada como interposta pessoa pela Fiscalização... afinal, tal conclusão só foi utilizada para os Srs. Fabrício da Silva Telles e Márcio Câmara Rodrigues;

...o Fisco nada dispôs acerca da existência de lastro familiar ou de qualquer natureza, do Sr. Luiz Carlos Barbosa de Souza com o Sr. Carlos Abdalla, bem como familiares deste, além de eventual vínculo daquele com qualquer outra pessoa jurídica tida como integrante do hipotético grupo econômico;

...apesar de o Sr. Luiz Carlos Barbosa de Souza ser o titular da Impugnante desde 13.04.2016, ou seja, dentro do período fiscalizado, o fato é que o Agente Fiscal (...) preferiu simplesmente ignorar sua condição de sócio, situação que ressalta ainda mais a fragilidade do trabalho fiscal;

...na hipótese de se entender que a fiscalização teria indicado a Sra. Odete Maria do Carmo Abdalla Jorge como interposta pessoa, insta destacar que a existência de laço consanguíneo e a figuração desta como sócia em mais de uma empresa, em períodos distintos, reitera-se, não tem o condão de levar a conclusão de que o Sr. Carlos Abdalla seria sócio de fato da Impugnante;

...e mesmo que o Sr. Carlos Abdalla fosse sócio de alguma das pessoas jurídicas elencadas no item 1 da Representação Fiscal, o que não é o caso, cumpre destacar que é muito comum membros de uma mesma família conduzirem empresas com exploração de atividades econômicas similares, dada a troca de expertise e proximidade, sem que a condição de parentesco signifique a formação de grupo econômico ou a interposição de pessoas;

...imaginou-se que o ex-sócio Fabrício da Silva Telles seria pessoa interposta, em razão de seu vínculo empregatício com Educare Instituto Educacional Eireli, entre junho de 2015 a março de 2016, acusação também imputada ao ex-sócio Márcio Câmara Rodrigues, agora sob a justificativa de que foi empregado do Ensino São Francisco de Assis Eireli, de abril de 2009 a novembro de 2016", porém, nos termos da Consolidação das Leis do Trabalho e do Código Civil, não há nenhum impeditivo quanto à possibilidade de empregado exercer, concomitantemente, atividades em regime celetista e figurar como sócio em outra empresa";

...é imperioso destacar que o Sr. Fabrício da Silva Telles é empreendedor que, efetivamente, atua na área educacional; atualmente, é sócio administrador da Gráfica e Editora Starcom Ltda. (CNPJ nº 17.407.145/0001-04), que exerce atividades econômicas de edição, comércio e edição de livros, jornais, revistas e outros produtos gráficos;

... art.170, caput e parágrafo único da Constituição Federal veda intervenção estatal na gestão de negócios privados, de forma que a Sra. Odete Maria do Carmo Abdalla Jorge

e os Srs. Fabrício da Silva Telles e Márcio Câmara Rodrigues, assim como qualquer outro empreendedor, têm ampla liberdade para exercer atividade econômica por meio de empresa, e para escolher a melhor maneira de gerir os seus negócios;

...o Fisco não pode oferecer obstáculos quando não comprovada a ilegalidade de seus atos, muito menos por razão de parentesco ou prestação simultânea ou não de serviços com vínculo empregatício;

...ao que se denota do TDPF, a Fiscalização teve acesso à escrituração fiscal da Impugnante, extratos bancários e documentos; caso fossem minimamente plausíveis as ficções constantes na Representação Fiscal e que resultaram no Ato Declaratório Executivo nº 000049275 (exclusão do Simples), certamente a análise dos documentos teria revelado a existência de indícios de que o Sr. Carlos Abdalla ou, após o seu falecimento (março/2016), todos seus filhos tinham poder de gerência sobre a Impugnante;

...quais provas o Fisco fez de que o Sr. Carlos Abdalla foi o "sócio de fato" da Impugnante e de outras empresas tidas como integrantes do hipotético grupo econômico? Existe algum indício de que este recebeu algum valor da Impugnante ou de um dos seus descendentes? Há algum indício de poder de ingerência do Sr. Carlos Abdalla ou de seus filhos nos negócios da Impugnante? A verdade é que tais indícios e provas não poderiam ser apurados, pois, ao contrário da acusação fiscal, o Sr. Carlos Abdalla ou seus sucessores nunca foram "sócios de fato" da Impugnante e também não tinham qualquer influência na gerência desta;

...mesmo após analisar os documentos da Recorrente, a fiscalização se limitou a sustentar a suposta utilização de pessoas interpostas, baseada no laço consanguíneo do Sr. Carlos Abdalla com a Sra. Odete Maria do Carmo Abdalla Jorge e na existência de vínculo empregatício dos Srs. Fabrício da Silva Telles e Márcio Câmara Rodrigues com outras pessoas jurídicas em período concomitante, ainda que, em parte, com o que foram sócios da Impugnante, situações que se mostram totalmente descabidas para configurar interposição de pessoas ou formação de grupo econômico;

...o Fisco aponta que alguns dos endereços da Recorrente coincidiriam com de outras pessoas jurídicas e haveria desempenho da mesma atividade econômica; a Impugnante (estabelecimento Matriz - CNPJ 00.407.341/0007-71) não atuou simultaneamente com Educare Instituto Educacional Eireli (CNPJ 07.555.720/0004-05) no mesmo endereço - Rua Horizonte Belo nº 170, Bairro Filadélfia, Betim/MG;

...até porque, conforme faz prova a guia do Imposto sobre a Propriedade Predial e Territorial Urbana (IPTU), o imóvel em destaque possui apenas 350,97m² de área construída, fato que, por si só, comprova que trata-se de espaço diminuto para funcionamento de duas escolas no mesmo local;

...ademais, a Impugnante desconhece o exercício da atividade de ensino da empresa Educare Instituto Educacional Eireli no endereço em destaque, no período de janeiro de 2015 a dezembro de 2016, o que também não restou confirmado pela fiscalização, mediante, por exemplo, comprovação de que tal unidade daquela empresa auferiu renda naquele endereço;

...acerca da edificação situada na Rua Antônio Franco do Amaral nº 225, Bairro Angola, Betim/MG (CNPJ nº 00.467.341/0002-52), é imóvel de apenas 129,68 m², conforme guia de IPTU em anexo, na qual esclarece que consta como endereço Rua José Augusto Borges nº 149, Bairro Angola, Betim-MG, por se tratar de imóvel de esquina com a Rua Antônio Franco do Amaral;

...nos dois endereços acima destacados, o fato é que apenas a Impugnante ocupava os imóveis para exploração da atividade de ensino infantil - creche e pré-escola, ou seja, para crianças de 0 a 5 anos;

...quanto aos endereços da Rua Capri, Bairro Arquipélago Verde, Betim-MG, a Impugnante (CNPJ nº 00.467.341/0004-14) ressalta que não há coincidência de atividades com a empresa SEB Ensino Fundamental Eireli (CNPJ nº 04.293.464/0001-94); apesar de localizados na mesma rua, são endereços distintos; a Impugnante, atuante como pré-escola, dividia o espaço físico com a Educare Instituto Educacional Eireli (CNPJ nº 07.555.720/0001-62), de ensino fundamental, ambas funcionando no prédio de nº 251: ao passo que a SEB Ensino Fundamental Eireli operava consoante afirma a própria fiscalização no nº 153;

...é bom deixar claro que, no ramo educacional, é comum a utilização do mesmo espaço físico, por uma ou até mais instituições de ensino; tanto é assim, que no endereço da Rua Capri, nº 251, também atua a Universidade Vale do Rio Doce, Unincor, campus Betim, como atestado pelo Ministério da Educação (documento anexo), com a qual, apesar de dividir o endereço, não tem qualquer ligação;

...cumpre abrir um parêntese para salientar que, no item 2 da Representação fiscal, o Agente fiscal se limitou a mencionar que, das empresas citadas no quadro do item 1, apenas aquelas localizadas no Município de Divinópolis/MG ocupariam, em tese, o mesmo prédio; é dizer: a assertiva de ocupação do "mesmo espaço físico" não foi imputada à Impugnante e à empresa SEB Ensino Fundamental Eireli, até porque não compartilhavam o uso do mesmo prédio;

...há de se destacar que, dos endereços correlatos à Rua Capri, o próprio Agente fiscal identifica, na coluna "DESCRIÇÃO CNAE" do item 1 da Representação Fiscal, que, no período fiscalizado, a Impugnante atuou na educação pré-escolar, ao passo que a empresa Educare Instituto Educacional Eireli (CNPJ nº 07.555.720/0001-62) se dedicava ao ensino fundamental;

...não procede, portanto, a argumentação fiscal de exploração da mesma atividade econômica, porque as empresas realizavam serviços de ensino em áreas absolutamente distintas com quadro de professores e profissionais diferenciados, recursos de biblioteca e material didático;

...não obstante seja inegável tal conclusão, não é demais lembrar encontra-se expressamente disposta em lei a diferenciação entre ensino infantil e ensino fundamental, não havendo, portanto, qualquer fundamento a acusação fiscal de exploração da mesma atividade econômica pela Impugnante e as empresas SEB Ensino Fundamental Eireli e Educare Instituto Educacional Eireli. ambas com atuação restrita ao ensino fundamental, tal qual atesta a Fiscalização no item 1 da Representação Fiscal;

...outro ponto que demonstra a fragilidade das ilações fiscais advém do fato da "Representação fiscal - Exclusão do Simples", mais especificamente em seu item 4, ter suporte em Informações retiradas da rede mundial de computadores (internet) no sentido de que o Sr. Carlos Abdalla seria diretor da Rede Promove, bem como teria participado da fundação da Rede Pitágoras, do Colégio Roberto Carneiro e do Colégio Educare, o que, na conclusão do Agente fiscal, também seria um indício da formação de um grupo econômico entre as empresas indicadas no item 1;

...ora, além das informações obtidas na Internet não poderem ser presumidas como verdadeiras em relação a terceiros, mostra-se no mínimo desprovido de razoabilidade imaginar que o conteúdo da página de um colégio intitulado "Educare" e localizado na cidade de Barão de Cocais/MG pode resultar em indícios de formação de grupo econômico com a participação da Impugnante;

....e a Recorrente tem sede e filiais apenas na cidade de Betim-MG, e as demais empresas tidas como integrantes do fantasioso grupo econômico têm estabelecimento nessa mesma cidade ou em Divinópolis/MG (item 1), em que medida uma informação lançada na página de um colégio situado em Barão de Cocais teria força probatória para dar sustento às mirabolantes conclusões da fiscalização?;

...o Fisco não observou que a designação "Educare" é utilizada por diversas empresas que se dedicam ao ramo de ensino; trata-se de designação social comum (vide inclusas telas de consulta base de dados do Instituto Nacional de Propriedade Industrial - INPI), sendo que não se pode fazer vinculação com a Impugnante mediante conteúdo de página de um colégio que explora tal denominação, ainda mais em caso de localização em cidades diferentes e que não guarda qualquer relação com um endereço sequer informado no item 1 da Representação que resultou na exclusão da Impugnante do Simples Nacional;

...deveras, o que se vê no caso em análise é que a Representação fiscal e o ato de exclusão do Simples foram calcados em meras suspeitas levantadas pela Fiscalização que sequer são capazes de ensejar a presunção em tela; trata-se de afirmações etéreas que não permitem a absurda conclusão do raciocínio presuntivo ou a efetiva convicção de que, in vero, há a constituição de grupo econômico ou de pessoas interpostas;

...a comprovação de fatos através das presunções simples não prescinde da conjugação de três condições, quais sejam gravidade (a relação de verossimilhança entre a realidade e o fato deduzido com suporte na presunção deve ser relevante, embora incerta), precisão (o indício que enseja a presunção não pode levar a várias presunções, mas apenas ao fato conhecido que se quer provar) e concordância (quando existir mais de um indício, todos devem evidenciar um mesmo fato);

...a Fiscalização se conduziu, no caso, fora dos limites da lei ou em direta ofensa a esta, posto que as presunções levadas a efeito e que resultaram no combatido ato de exclusão do Simples Nacional, no sentido de que a Impugnante teria sido constituída por interpostas pessoas e da hipotética configuração de grupo econômico, não são precisas;

. “o fisco se cerca de fatos e argumentos distorcidos e sem rastro probatório suficiente a demonstrar a higidez da acusação fiscal, afinal os elementos de prova, quando existentes, podem gerar conclusões distintas, para não se dizer diametralmente opostas”;

....diante da inconsistência dos indícios levantados pelo fisco e da ausência de prova de interpostas pessoas, da formação do imaginado grupo econômico e de que o Sr. Carlos Abdalla ou seus sucessores seriam aqueles que deferiam a real direção do controle das empresas listadas no item 1 da Representação fiscal, mostra-se de todo improcedente o Ato Declaratório Executivo de exclusão da Impugnante do Simples Nacional, razão pela qual confia no provimento da presente impugnação.

Ao final requereu:

- a) O acolhimento do recurso voluntário, para o fim de, reformando-se o acórdão objurgado, reconhecer a nulidade do ato de exclusão da Simples Nacional.
- b) Superadas as preliminares, o acolhimento das razões externadas no presente recurso, a fim de que seja mantida no Simples Nacional com o consequente reconhecimento da improcedência do Ato Declaratório Executivo nº 00006049275.
- c) Por fim, se até aqui se chegar, o que se admite em face da preclusão, a Recorrente postula que os efeitos da referida exclusão se deem a partir da dita ocorrência de interposição de pessoas, ou seja, a contar de junho de 2015, bem como se reconheça a suspensão dos créditos tributários advindos da malfadada exclusão até o trânsito em julgado de decisão final a ser proferida no presente feito administrativo.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Márcio Avito Ribeiro Faria, Relator.

Submete-se à apreciação desta Turma de Julgamento o recurso voluntário oferecido pela contribuinte CENTRO EDUCACIONAL APOGEU EIRELI.

DA TEMPESTIVIDADE

Por oportuno, vale analisar a tempestividade do recurso em tela.

Dadas as medidas adotadas para o enfrentamento da pandemia ocasionada pelo novo coronavírus (COVID-19), a Secretaria da Receita Federal do Brasil suspendeu, por meio do artigo 6º da Portaria RFB nº 543, de 20 de março de 2020¹, os prazos para a prática de atos processuais até o dia 31 de maio de 2020 (na última atualização).

In casu, considerando que a Recorrente foi intimada do acórdão supracitado no dia 10 de março de 2020, o lapso temporal para interposição do recurso voluntário somente expirará no dia 1º de junho de 2020, dia útil consecutivo ao término do interregno disposto no diploma normativo acima destacado.

Assim, o Recurso Voluntário é tempestivo, cabendo dele tomar conhecimento.

DAS PRELIMINARES

DA SUSPENSÃO DA EXIGIBILIDADE

Defendeu que os créditos tributários constituídos em função da exclusão da Recorrente do Simples Nacional devem ter a sua exigibilidade suspensa, em consonância com a Solução de Consulta Interna nº 18/2014, cuja aplicação seria cogente ao caso em discussão, conforme artigo 9º da Instrução Normativa RFB nº 1.396, de 16 de setembro de 2013.

Pois bem.

Inicialmente cumpre esclarecer que a aplicação de qualquer entendimento exarado por meio de solução de consulta, nos termos da Instrução Normativa RFB nº 1.396, de 2013, vinculam tão-somente a RFB.

Por outro lado, nos termos do § 3º do art. 75 da Resolução Comitê Gestor do Simples Nacional – RCGSN nº 94, de 29 de novembro de 2011, a impugnação do ato de exclusão do Simples Nacional tem efeito suspensivo.

¹ Art. 6º Ficam suspensos os prazos para prática de atos processuais no âmbito da RFB até 29 de maio de 2020.
Art. 6º Ficam suspensos os prazos para prática de atos processuais no âmbito da RFB até 30 de junho de 2020.
Art. 6º Ficam suspensos os prazos para prática de atos processuais no âmbito da RFB até 31 de agosto de 2020.

Entretanto, no que tange aos lançamentos tributários decorrentes da exclusão do Simples Nacional, devem ser constituídos de ofício pela autoridade administrativa, em atividade vinculada, tão logo constatada qualquer infração à legislação, a fim de preservá-los da decadência, sendo garantido ao sujeito passivo o exercício de seu direito ao contraditório e à ampla defesa com os meios e recursos a ela inerentes nesses processos, bem como a suspensão do crédito em face da interposição da impugnação.

Finalmente, sobre o tema, é oportuno observar a súmula nº 77 do CARF, com efeito vinculante, conforme Portaria MF nº 277, de 07/06/2018, reproduzida abaixo, in verbis:

A possibilidade de discussão administrativa do Ato Declaratório Executivo (ADE) de exclusão do Simples não impede o lançamento de ofício dos créditos tributários devidos em face da exclusão.

Portanto, todo e qualquer lançamento de ofício que tiver tal ato de exclusão como premissa necessária terá caráter preventivo, e, portanto, estará com a exigibilidade suspensa.

DAS NULIDADES

DO PROCEDIMENTO FISCAL

O contribuinte alega que o Procedimento Fiscal nº 0610700.2019.00004 (fls. 74/76), que tem por “Objeto do Procedimento” o período de apuração de 01.01.2015 a 31.12.2016, não autoriza a fiscalização de fatos alusivos ao exercício de 2014.

Dessa forma, defende a Recorrente que não se mostraria legítimo o procedimento adotado pelo Fisco ao proceder à sua exclusão do Simples Nacional tomando como base fatos pretéritos, no caso a imaginada obtenção de receita superior ao limite máximo de R\$ 3.600.000,00 em abril de 2014.

Pois bem.

Em relação às regras sobre o planejamento das atividades fiscais e normas para a execução de procedimentos fiscais, cumpre transcrever a Portaria RFB nº 1.687, de 2014 (vigente à época):

DOS PROCEDIMENTOS FISCAIS

Art. 2º Os procedimentos fiscais relativos a tributos e ao controle aduaneiro do comércio exterior administrados pela RFB serão instaurados e executados pelos Auditores-Fiscais da Receita Federal do Brasil, na forma do art. 7º do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, observada a emissão de:

I – Termo de Distribuição de Procedimento Fiscal de Fiscalização (TDPF-F), para instauração de procedimento de fiscalização;

II – Termo de Distribuição de Procedimento Fiscal de Diligência (TDPF-D), para realização de diligência; e

III – Termo de Distribuição de Procedimento Fiscal Especial (TDPF-E), para prevenção de risco de subtração de prova.

(...)

DA DISTRIBUIÇÃO DO PROCEDIMENTO FISCAL

Art. 4º Os procedimentos fiscais serão instaurados após sua distribuição por meio de instrumento administrativo específico denominado Termo de Distribuição do Procedimento Fiscal (TDPF), previsto no art. 2º do Decreto nº 3.724, de 10 de janeiro de 2001.

§ 2º O procedimento fiscal será distribuído ao Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil pelo responsável pela sua expedição a partir do planejamento e da estratégia de execução dos procedimentos fiscais.

(...)

Art. 5º O Termo de Distribuição do Procedimento Fiscal – TDPF conterá:

I – a numeração de identificação e controle;

(...)

§ 1º No caso do Procedimento de Fiscalização, o TDPF indicará, ainda, o tributo objeto do procedimento fiscal a ser executado e o respectivo período de apuração, bem como as verificações relativas à correspondência entre os valores declarados e os apurados na escrituração contábil e fiscal do sujeito passivo, em relação aos tributos administrados pela RFB, podendo alcançar os fatos geradores relativos aos últimos cinco anos e os do período de execução do procedimento fiscal.

§ 2º O tributo e o período de que trata o § 1º poderão ser ampliados por alteração, a ser registrada no TDPF e consignada no primeiro termo de ofício emitido pelo Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil responsável pela execução do procedimento fiscal.

§ 3º O Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil poderá examinar livros e documentos referentes a períodos não consignados no TDPF quando necessário para verificar os fatos que deram origem a valor computado na escrituração contábil e fiscal do período em exame ou deles seja decorrente.

(...)

§ 8º A autorização para reexame em relação ao mesmo exercício poderá ser efetuada pelo Coordenador-Geral de Fiscalização, Coordenador-Geral de Administração Aduaneira, Coordenador Especial de Ressarcimento, Compensação e Restituição, Superintendente, Delegado ou Inspetor-Chefe da Receita Federal do Brasil diretamente no TDPF-F.(redação dada pela Portaria RFB nº 1.949, de 07 de novembro de 2014).

(...)

Como se vê, o TDPF é mero instrumento de controle da administração tributária e como tal, o fato de não ter sido mencionado o ano de 2014 no termo, quando os períodos verificados recaíram sobre 2015 e 2016, não é causa de nulidade.

Vejamos que o próprio ato que instituiu o TDPF admite que o Auditor Fiscal da RFB possa examinar livros e documentos referentes a períodos não consignados no termo quando necessário para verificar os fatos que deram origem a valor computado na escrituração contábil dos exercícios em análise (art. 5º, §3º).

Destarte, no caso presente, nada mais legítimo à autoridade tributária buscar os valores das receitas auferidas em 2014, para apurar a receita bruta global para fins de análise de uma possível exclusão do Simples Nacional.

Não se trata de um reexame de ano-calendário já fiscalizado e/ou autuado, mas simples verificações nas declarações prestadas pelo próprio contribuinte e constantes dos sistemas corporativos para, dessa forma, concluir a análise do ano subsequente - 2015, este sim, objeto do termo.

Com relação ao tema, o entendimento pacificado na jurisprudência administrativa é de que as normas infralegais que tratam do assunto não têm o condão de limitar a atuação da Administração Pública na verificação das condições legais das empresas de permanecerem no Simples Nacional, sob pena de contrariar o artigo 142 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966, denominada Código Tributário Nacional – CTN, a teor da Súmula CARF nº 171

Irregularidade na emissão, alteração ou prorrogação do MPF não acarreta a nulidade do lançamento. (Vinculante, conforme Portaria ME nº 12.975, de 10/11/2021, DOU de 11/11/2021).

Assim, irregularidades na emissão ou prorrogação do instrumento constituem eventual falta de zelo administrativo que não macula a procedimento fiscal regularmente constituída por autoridade com competência legal. No caso em tela, não há que se falar em falta de zelo, pois nada foi efetivamente reexaminado no ano-calendário 2014.

DO ATO DECLARATÓRIO EXECUTIVO

Neste ponto defende a nulidade do ADE, pois na Representação Fiscal não haveria qualquer menção à formação de grupo econômico e no ADE nº 006049275, a causa de exclusão se deu em função da hipotética utilização de interpostas pessoas, mas com a aplicação dos efeitos de exclusão atinentes à extrapolação da receita bruta, ou seja, a partir do mês seguinte à receita bruta acumulada excedente a R\$ 3.600.000,00.

A questão aqui se reporta a emissão de um Ato Declaratório Executivo. Conforme lição de “De Plácido e Silva”, em Dicionário Jurídico, vol. 1, págs. 233, o Ato Declarativo (ou Declaratório) é o ato em virtude do qual “(...) se tem a declaração da existência de direito ou de relação jurídica, da falsidade ou autenticidade de documento, a qual estabelece a situação jurídica preexistente ou legalmente considerada em lei”.

O ato declaratório, assim, vem sempre afirmar o direito ou negar a sua existência, pelo que a declaração que nele se encerra tanto pode ser positiva (quando afirma) como negativa (quando nega).

O Ato Declaratório não tem força atributiva ou translativa, nem tampouco a constitutiva de direitos. Apenas determina, faz certo, apura, ou reconhece uma situação preexistente (efeito ex-tunc).

Vejamos que nos moldes do art. 29 da Lei Complementar nº 123, de 2006, os eventos de excesso de receita bruta e de interposição de pessoas dão causa à exclusão.

Neste cenário, o excesso de receitas bruta exige a comunicação obrigatória de exclusão, pelo próprio optante (evidentemente que esta não tendo lugar, a exclusão se dará de ofício, por ato da autoridade tributária).

Quanto à interposição de pessoas, também é causa de exclusão, **porém de ofício**, por ato da autoridade tributante. Foi expressamente indicada no ADE.

Na hipótese de interposição de pessoas, a exclusão produz efeitos a partir do próprio mês da ocorrência (Lei Complementar nº 123, de 2006):

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

IV - a sua constituição ocorrer por interpostas pessoas;

§ 1º Nas hipóteses previstas nos incisos II a XII do **caput** deste artigo, a exclusão produzirá efeitos a partir do próprio mês em que incorridas, **impedindo a opção pelo regime diferenciado e favorecido desta Lei Complementar pelos próximos 3 (três) anos-calendário seguintes.**

Além disso, impede a opção pelo regime a partir dos 3 (três) anos-calendário seguintes (Lei Complementar nº 123, de 2006):

Art. 29.

§ 1º Nas hipóteses previstas nos incisos II a XII do **caput** deste artigo, a exclusão produzirá efeitos a partir do próprio mês em que incorridas, **impedindo a opção pelo regime diferenciado e favorecido desta Lei Complementar pelos próximos 3 (três) anos-calendário seguintes.**

Assim, o Ato Declaratório Executivo em tela, expedido pelo Delegado da Delegacia da Receita Federal do Brasil, obedece ao princípio da legalidade, vez que encontra amparo legal em sentido estrito. O ADE oportunizou a ampla defesa, visto que resta clara a motivação, além de conferir prazo para a contestação.

Ademais, sobre o tema, a nulidade por motivo de preterição do direito de defesa no âmbito do Processo Administrativo Fiscal encontra-se prevista no art. 59, inciso II, do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972:

Art. 59. São nulos:

(...)

II - os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

Nesse contexto, deve ser salientado que a emissão do Ato Declaratório Executivo comunica a exclusão da sistemática simplificada, não cabendo falar em cerceamento do direito de defesa durante essa etapa. Na dicção do art. 14 do Decreto nº 70.235, de 1972, “a impugnação da exigência instaura a fase litigiosa do procedimento”, trata-se de momento em que poderá ser exercido plenamente o direito de defesa, no qual serão considerados os motivos de fato e de direito, os pontos de discordância e as provas apresentadas.

No presente caso, fica afastada a preliminar de nulidade, porquanto o sujeito passivo comparece ao processo apresentando manifestação de inconformidade, submetida à análise por este órgão colegiado de julgamento. Por conseguinte, resta instaurado o litígio nos moldes do art. 14 do Decreto nº 70.235, de 1972, sendo oferecido ao interessado o exercício do direito à ampla defesa. Verificado que nenhum prejuízo foi imputado ao interessado, não há causa de nulidade, conforme disposto no art. 60 do Decreto nº 70.235, de 1972:

Art. 60. As irregularidades, incorreções e omissões diferentes das referidas no artigo anterior não importarão em nulidade e serão sanadas quando resultarem em prejuízo para o sujeito passivo, salvo se este lhes houver dado causa, ou quando não influírem na solução do litígio.

De qualquer forma, o exame de validade de dispositivo previsto em lei, tendo por parâmetros princípios constitucionais, demandaria controle de constitucionalidade de normas, atividade exercida de maneira exclusiva pelo Poder Judiciário e expressamente vedada no âmbito do Processo Administrativo Fiscal, a teor do art. 26-A do Decreto nº 70.235, de 1972:

Art. 26-A. No âmbito do processo administrativo fiscal, fica vedado aos órgãos de julgamento afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade. (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009)

Portanto, rejeitam-se as nulidades suscitadas.

DO MÉRITO

DO GRUPO ECONÔMICO

Sustentou a Recorrente a ausência de comprovação da existência de grupo econômico “de fato”, bem como interpostas pessoas no quadro societário da Recorrente.

Por outro lado, o Fisco entendeu que os fatos reunidos convergiriam para a convicção de que se trataria de um grupo econômico de fato, sob uma única direção, formado por Eirelis que se beneficiaram indevidamente do regime do Simples Nacional.

Pois bem.

Inicialmente, cabe registrar que a Fiscalização imputa a existência de grupo econômico de fato irregular/fraudulento entre as empresas, e não a existência de grupo econômico empresarial, que pressupõe a regularidade/formalização na sua constituição, ou ainda que as empresas dele integrantes assumam pública e ostensivamente a sua condição de “grupo”, o que não ocorre nos autos.

Nessa toada, a figura jurídica de grupo econômico irregular foi extensamente explorada no Parecer Normativo COSIT nº 04, de 10 de dezembro de 2018, que tratava de normatizar e esclarecer o tema da responsabilidade solidária do inciso I, do art. 124 do CTN².

A seguir se destaca os principais trechos pertinentes ao tema:

[...] Grupo econômico irregular

20.1 Na jurisprudência e na doutrina, a hipótese mais tratada para a responsabilização solidária é para o que se denominou "grupo econômico", especificamente quando há abuso da personalidade jurídica em que se desrespeita a autonomia patrimonial e operacional das pessoas jurídicas mediante direção única.

20.2. Todavia, a terminologia "grupo econômico" deve ser lida com cuidado, pois é plurívoca. O seu conceito não pode ser dado de forma aleatória, genérica, para qualquer

² Art. 124. São solidariamente obrigadas:

I - as pessoas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal;

situação. É a regra-matriz específica que determina o antecedente jurídico que gera uma sanção como consequente jurídico. Pode ocorrer de em uma determinada situação os requisitos para a configuração do que se denomina "grupo econômico" sejam mais restritos, ou mesmo distintos, do que em outra.

21. Já se adianta que os grupos econômicos formados de acordo com os Capítulos XX e XXI da Lei nº 6.404, de 15 de dezembro de 1976, em que há pleno respeito à personalidade jurídica de seus integrantes (mantendo-se a autonomia patrimonial e operacional de cada um deles), não podem sofrer a responsabilização solidária, salvo cometimento em conjunto do próprio fato gerador. Vide o seguinte julgado do STJ:

PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. OFENSA AO ART. 535 DO CPC CONFIGURADA. VIOLAÇÃO DOS ARTS. 124 E 174 CTN. RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. GRUPO ECONÔMICO. CONFUSÃO PATRIMONIAL. PRESCRIÇÃO. NÃO OCORRÊNCIA. SÚMULA 7 DO STJ. 1. Os Embargos de Declaração merecem prosperar, uma vez que presentes um dos vícios listados no art. 535 do CPC. Na hipótese dos autos, o acórdão embargado não analisou a tese apresentada pela ora embargante. Dessa forma, presente o vício da omissão. 2. No caso dos autos, o Tribunal de origem assentou que: não merece reproche a conclusão do juízo a quo no que tange à responsabilização solidária de pessoas físicas (por meio da desconsideração da personalidade jurídica) e jurídicas integrantes do mesmo grupo econômico de empresas devedoras, quando existe separação societária apenas formal e pessoas jurídicas do grupo são usadas para blindar o patrimônio dos sócios em comum, como é o caso das excipientes, e de outras empresas do grupo." 3. O Superior Tribunal de Justiça entende que a responsabilidade solidária do art. 124 do CTN não decorre exclusivamente da demonstração da formação de grupo econômico, mas demanda a comprovação de práticas comuns, prática conjunta do fato gerador ou, ainda, quando há confusão patrimonial. 4. O Tribunal ordinário entendeu pela responsabilidade solidária da empresa não pela simples circunstância de a sociedade pertencer ao mesmo grupo econômico do sujeito passivo originário. Antes, reconheceu a existência de confusão patrimonial, considerando haver entre as sociedades evidente identidade de endereços de sede e filiais, objeto social, denominação social, quadro societário, contador e contabilidade. 5. As questões foram decididas com base no suporte fático-probatório dos autos, de modo que a conclusão em forma diversa é inviável no âmbito do Recurso Especial, ante o óbice da Súmula 7 do STJ. 6. Embargos de Declaração acolhidos com efeitos integrativos. STJ, Edcl no AgRg no Resp nº 1.511.682/PE, 2ª Turma, Rel. Min. Herman Benjamin, DJ 8/11/2016.

22. Desta feita, não é a caracterização em si do grupo econômico que enseja a responsabilização solidária, mas sim o abuso da personalidade jurídica de pessoa jurídica, a qual existe apenas formalmente, uma vez que inexistente autonomia patrimonial e operacional. Nesta hipótese, a divisão de uma empresa em diversas pessoas jurídicas é fictícia. A direção e/ou operacionalização de todas as pessoas jurídicas é única. O que se verifica nesta hipótese é a existência de um grupo econômico irregular, terminologia a ser utilizada no presente Parecer Normativo.

23. Pelo art. 123 do CTN, "as convenções particulares, relativas à responsabilidade pelo pagamento de tributos, não podem ser opostas à Fazenda Pública, para modificar a definição legal do sujeito passivo das obrigações tributárias correspondentes." O seu objetivo é exatamente impedir que uma convenção particular possa alterar um aspecto da regra-matriz de incidência tributária ou de responsabilidade tributária. Vale dizer, contratos ou estatutos sociais que não refletem a essência dos negócios não podem ser óbice à responsabilização tributária solidária.

23.1. A unidade de direção e de operação das atividades empresariais de mais de uma pessoa jurídica demonstra a artificialidade da existência de distintas personalidades jurídicas. E é essa empresa real, unificada, que realiza o fato gerador dos respectivos tributos.

23.2. Mesmo parcela da doutrina reticente com a possibilidade de responsabilização solidária do grupo econômico legítimo reconhece sua possibilidade quando ocorre a hipótese ora tratada. Segundo Betina Grupenmacher: (GRUPENMACHER, B. T. Responsabilidade tributária de grupos econômicos. In: QUEIROZ, M. E.; BENÍCIO JÚNIOR, B. C. (Coords.). Responsabilidade de Sócios e Administradores nas Autuações Fiscais. São Paulo: Foco Fiscal, 2014. p. 65)

Acreditamos ser irrelevante que o grupo econômico tenha sido juridicamente constituído, ou que a sua existência seja apenas factual, o que é relevante é o propósito para o qual se deu a criação de estrutura tendente a prática de atos de cooperação empresariais. Certamente em havendo confusão patrimonial, fraudes comprovadas, abuso de direito e má-fé com prejuízo a terceiros -credores privados ou públicos -, neste caso sim poder-se-á admitir a existência de planejamento tributário ilícito, impondo-se a solidariedade quanto à responsabilidade pelo recolhimento do tributo.

24. Por fim, uma variável para a criação do grupo irregular é a corriqueira situação de confusão patrimonial com o intuito de fraude a credores, principalmente à Fazenda Nacional. Seu objetivo é não só a manipulação da ocorrência dos fatos geradores futuros, mas também ocultar os reais sócios do empreendimento e/ou esvaziar o patrimônio referente ao passivo tributário. Como o ilícito tributário não precisa ser diretamente o cometimento do fato jurídico, mas sim a ele vinculado, trata-se de hipótese de existência de grupo a ensejar a responsabilização solidária de seus integrantes, conforme já decidido pelo STJ:

PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. OFENSA AO ART. 1.022 DO CPC NÃO CONFIGURADA. EXECUÇÃO FISCAL. PRESCRIÇÃO DA PRETENSÃO DE REDIRECIONAMENTO. INOCORRÊNCIA. GRUPO ECONÔMICO DE FATO E CONFUSÃO EMPRESARIAL EM FRAUDE AO FISCO. CONFIGURAÇÃO. ABUSO DE PERSONALIDADE. PESSOAS JURÍDICAS QUE PERTENCEM AO MESMO GRUPO. EXISTÊNCIA DE CONGLOMERADO FINANCEIRO. REEXAME DO CONJUNTO FÁTICO PROBATÓRIO DOS AUTOS. IMPOSSIBILIDADE. SÚMULA 7/STJ. VIOLAÇÃO DOS ARTS. 124, 128 E 174 DO CTN E 50 DO CC. NÃO OCORRÊNCIA. FUNDAMENTO NÃO IMPUGNADO. SÚMULA 283/STF.

1. A solução integral da controvérsia, com fundamento suficiente, não caracteriza ofensa ao art. 1.022 do CPC/2015.2. O Tribunal de origem, soberano na análise das circunstâncias fáticas e probatórias da causa, concluiu que as empresas e pessoas físicas envolvidas no caso constituem uma única sociedade de fato, submetida a uma mesma cadeia de comando, além da ocorrência de confusão patrimonial com o objetivo de fraudar o Fisco. Rever tais entendimentos, que estão atrelados aos aspectos fático-probatórios da causa, é inviável em Recurso Especial, tendo em vista a circunstância obstativa decorrente do disposto na Súmula 7/STJ.3. A existência de fundamento do acórdão recorrido não impugnado -quando suficiente para a manutenção de suas conclusões - impede a apreciação do Recurso Especial. Aplicação, por analogia, da Súmula 283/STF. STJ, REsp 1665094/PE, Rel. Ministro Herman Benjamin, Segunda Turma, DJe 30/06/2017.

25. Nessa toada, há que se ter a comprovação pela fiscalização da existência de grupo irregular, que, repita-se, não se confunde com o grupo econômico de fato legítimo. Deve-se comprovar o cometimento do ilícito societário, mesmo que por prova indireta ou indiciária, pois mero interesse econômico no lucro não é passível de responsabilização solidária. Não obstante, cabe observar que a distribuição disfarçada de lucros a que se referem os arts. 60 e 61 do Decreto-Lei nº 1.598, de 26 de dezembro de 1977, denota a existência de abuso de personalidade jurídica a caracterizar grupo econômico irregular.

Com essas considerações, estabelece-se que os requisitos fundamentais para caracterização de grupo econômico irregular ou de fato são: (i) administração única/centralizada; (ii) confusão patrimonial; e (iii) liame inequívoco entre as empresas capaz de configurar desrespeito à autonomia gerencial, operacional e patrimonial das empresas; assim, enquadrada no abuso da personalidade jurídica, pois as empresas existiriam apenas formalmente, porém operando como uma só entidade (unicidade empresarial).

Nesta seara, a análise conjunta das provas fáticas trazidas pela fiscalização não evidenciam a existência do grupo econômico de fato irregular/fraudulento formado entre as empresas envolvidas, que não atuam como empreendimento único, com intuito de burlar a legislação tributária.

Vejamos que a legislação não impede que familiares sejam sócios de uma empresa ou componham sociedades separadamente, ainda mais quando não restou comprovado a criação de uma estrutura somente formal da autonomia das empresas, sempre no controle da família, para fins de obter benefícios de um regime tributário mais favorecido às empresas citadas.

O entendimento de que as empresas não constituem grupo econômico de fato irregular decorre essencialmente da falta de constatação de que as empresas seriam ou foram, em realidade, administradas conjuntamente ao longo do tempo, ou que os sócios se revezam na administração formal das mesmas e/ou as administravam simultaneamente, assim como, principalmente, na ausência de constatação de uma confusão patrimonial entre elas.

Prova contundente da administração conjunta das empresas poderia ser, por exemplo, a decisão envolvendo a alocação de funcionários, materializada em transferências de empregados entre as empresas sem rescisão do contrato de trabalho ao longo do período fiscalizado.

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

Outra prova inexistente seria a existência de procurações em nome do sócio de fato que lhe garantia amplos poderes para gerir empresas das quais não era sócio.

Destaque-se que não há provas de que controle acionário ou de quotas de todas as pessoas jurídicas demandadas encontrava-se nas mãos da família e/ou de seus agentes de confiança, também não há provas de transferências patrimoniais ou de empregados entre empresas do grupo, prestação de garantias entre si, integralização de capital social de umas pelas outras, edificação de prédios por umas em terrenos de propriedade de outras, permutas de imóveis etc.

Em se tratando de grupos econômicos estes devem se valer de confusão patrimonial, gerencial e financeira. Nestes grupos, os atos de um, principalmente na seara tributária, são de total interesse das outras empresas agrupadas.

Assim, os fatos e a pouca documentação produzida pela Fiscalização não comprovam a existência de Grupo Econômico de Fato irregular/fraudulento com fins de burlar o

fisco e possibilitar o gozo de vantagens às pessoas jurídicas e às pessoas físicas a elas relacionadas.

Por fim, não há óbice legal para a formação de grupo econômico assim entendido como conjunto de empresas que manter algum vínculo de coordenação para potencializar lucros e reduzir custos, sendo vedado quando o desvio de finalidade e a confusão patrimonial estiverem presentes.

DAS INTERPOSTAS PESSOAS

Segundo o r. acórdão apenas o Sr. Fabrício da Silva Telles e o Sr. Marcio Câmara Rodrigues foram apontados como interpostas pessoas, tão-somente porque, por algum período, mas ao mesmo tempo, teriam sido empregados de Eireli optante pelo Simples Nacional e titulares de Eireli também optante pelo Simples Nacional.

A Recorrente, por sua vez, defendeu que a Fiscalização não teria demonstrado e muito menos comprovado a existência de fatos capazes de caracterizar a interposição de pessoas no quadro societário da Recorrente no período compreendido entre janeiro de 2015 e dezembro de 2016.

Asseverou a Recorrente a fiscalização não teria revelado a existência de indícios de que o Sr. Carlos Abdalla ou, após o seu falecimento (março/2016), seus filhos, tinham poder de gerência sobre a Recorrente ou dela auferiram benefícios de alguma forma, porque o Sr. Carlos Abdalla ou seus sucessores nunca foram “sócios de fato” da Recorrente e também não tinham qualquer influência na gerência desta e concluiu:

Tanto é assim que, mesmo após analisar os documentos acima listados, a Fiscalização se limitou a sustentar a suposta utilização de pessoas interpostas com base na existência de vínculo empregatício dos Srs. Fabrício da Silva Telles e Márcio Câmara Rodrigues com outras pessoas jurídicas.

Pois bem.

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.

A Lei nº 10.406, de 10 de janeiro de 2002, que institui o Código Civil, determina:

Art. 167. É nulo o negócio jurídico simulado, mas subsistirá o que se dissimulou, se válido for na substância e na forma.

§ 1º Haverá simulação nos negócios jurídicos quando:

I - aparentarem conferir ou transmitir direitos a pessoas diversas daquelas às quais realmente se conferem, ou transmitem;

II - contiverem declaração, confissão, condição ou cláusula não verdadeira;

III - os instrumentos particulares forem antedatados, ou pós-datados.

Infere-se que o instituto da interposição de pessoas trata-se de simulação de natureza subjetiva relativa.

No caso dos autos, o simples fato de que uma pessoa trabalha para uma empresa e é sócio de outra não comprova, por si só, a circunstância “de constituição da pessoa jurídica por interpostas pessoas que não sejam os verdadeiros sócios ou acionista, ou o titular, no caso de firma individual”.

Do conjunto produzido pela Fiscalização não restou configurada nenhuma das hipóteses de simulação prevista no artigo 167 do Código Civil brasileiro, em especial a que prescreve que “haverá simulação nos negócios jurídicos quando aparentarem conferir ou transmitir direitos a pessoas diversas daquelas às quais realmente se conferem, ou transmitem”.

O contribuinte, desde que pratique atos válidos e lícitos, sem dissimulação, pode organizar seus negócios de forma a evitar a ocorrência de fatos delineados em lei como passíveis de tributação. Isso porque a Constituição Federal confere aos cidadãos a liberdade de fazer qualquer coisa que não seja vedada, ou exigida pela lei (artigo 5º, II), e prevê que um dos fundamentos do Estado Brasileiro é a livre iniciativa (artigo 1º, IV).

Desse direito, constitucionalmente assegurado, e do fato que a obrigação tributária só pode nascer validamente pela ocorrência efetiva de uma hipótese de incidência prevista em lei (art.150, I da CF), decorre a legitimidade do contribuinte planejar suas atividades de forma a procurar incorrer em situações legais de menor tributação.

A linha divisória entre a economia fiscal legítima, denominada pela doutrina de elisão fiscal, e a redução ilegítima da carga tributária, designada de evasão fiscal, é, por vezes, extremamente tênue.

No presente caso, a fiscalização não conseguiu demonstrar/comprovar a existência de um planejamento tributário ilícito, ou sequer uma realidade fática, diversa da realidade formal.

Portanto, o procedimento utilizado pela autoridade fiscal não se mostra correto, porquanto a realidade subjacente não comprova que a Recorrente seria constituída por interpostas pessoas.

Jurisprudência e Doutrina

No que concerne à interpretação da legislação e aos entendimentos doutrinários e jurisprudenciais, cabe esclarecer que somente devem ser observados os atos para os quais a lei atribua eficácia normativa, o que não se aplica ao presente caso (art. 100 do Código Tributário Nacional).

Inconstitucionalidade de Lei

Atinente aos princípios constitucionais, cabe ressaltar que o CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária, uma vez que no âmbito do processo administrativo fiscal, fica vedado aos órgãos de julgamento afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de

inconstitucionalidade (art. 26-A do Decreto n.º 70.235, de 6 de março de 1972, art. 72 do Anexo II do Regimento Interno do CARF e Súmula CARF n.º 2).

Princípio da Legalidade

Tem-se que nos estritos termos legais este procedimento está de acordo com o princípio da legalidade ao qual o agente público está vinculado em razão da obrigatoriedade da aplicação da lei de ofício (art. 37 da Constituição Federal, art. 116 da Lei n.º 8.112, de 11 de dezembro de 1990, art. 2º da Lei n.º 9.784, de 29 de janeiro de 1999, art. 26-A do Decreto n.º 70.235, de 06 de março de 1972 e art. 62 do Anexo II do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF n.º 343, de 09 de julho de 2015).

Dispositivo

Em assim sucedendo, voto em rejeitar as preliminares suscitadas e, no mérito, em dar provimento ao recurso voluntário.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Márcio Avito Ribeiro Faria