



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 13864.720121/2018-91
Recurso Voluntário
Acórdão nº 1201-005.961 – 1ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 21 de julho de 2023
Recorrente RUBI COMERCIO DE OTICA E JOIAS LTDA.
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2013, 2014

EXCLUSÃO DO SIMPLES. LANÇAMENTO DECORRENTE. PROCESSOS DIVERSOS. NÃO CONHECIMENTO.

Na hipótese de haver processos distintos sobre exclusão do Simples Nacional e lançamentos decorrentes da referida exclusão, cada matéria deve ser tratada no processo específico. Com efeito, o questionamento da exclusão do Simples nos autos do processo de lançamento não deve ser conhecido.

IMPUGNAÇÃO. TERCEIRA PESSOA. RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA. DIREITO ALHEIO. ILEGITIMIDADE.

Nos termos dos arts. 14 e 17 do Decreto 70.235, de 1972, a impugnação da exigência instaura a fase litigiosa do procedimento e considera-se não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante. Nesse sentido, em não havendo impugnação da matéria opera-se a preclusão em relação ao responsável solidário. Ademais, conforme a Súmula CARF nº 172: A pessoa indicada no lançamento na qualidade de contribuinte não possui legitimidade para questionar a responsabilidade imputada a terceiros pelo crédito tributário lançado.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2013, 2014

MULTA QUALIFICADA. REQUISITOS.

Para aplicação da multa qualificada de 150% exige-se conduta caracterizada por sonegação ou fraude, a qual exige a presença de elemento adicional que a qualifique como evidente intuito de fraudar o Fisco. Tal conduta deve ser provada, e não presumida, por meio de elementos caracterizadores como documentos inidôneos, interposição de pessoas, declarações falsas, dentre outros. Além disso, a conduta deve estar descrita no Termo de Verificação Fiscal ou auto de infração, de forma a permitir o contraditório e a ampla defesa.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer em parte do recurso voluntário e, na parte conhecida, negar-lhe provimento.

(documento assinado digitalmente)

Neudson Cavalcante Albuquerque -Presidente

(documento assinado digitalmente)

Efigênio de Freitas Júnior - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Efigênio de Freitas Júnior, Jeferson Teodorovicz, Fábio de Tarsis Gama Cordeiro, Fredy José Gomes de Albuquerque, José Eduardo Genero Serra, Viviani Aparecida Bacchmi, Thais De Laurentiis Galkowicz e Neudson Cavalcante Albuquerque (Presidente).

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário, interposto contra acórdão de primeira instância que julgou improcedente impugnação, cujo objeto era o cancelamento de autos de infração contribuições previdenciárias em razão da exclusão do Simples Nacional.

2. Os fundamentos do auto de infração e os argumentos da impugnação estão resumidos no relatório do acórdão recorrido, o qual manteve o lançamento sob o fundamento de que a conduta consciente e deliberada de não fazer constar do instrumento constitutivo da empresa o verdadeiro sócio/titular, a fim de ocultar a situação impeditiva ao ingresso e permanência no Simples Nacional, provocando, em consequência, uma modificação nos fatos geradores dos tributos exigidos, para, ao fim, reduzir indevidamente a carga tributária que sobre ela recaía, constitui a figura típica de fraude que, além de ensejar a exclusão do Simples Nacional e a cobrança dos tributos devidos, atrai a qualificação da multa de ofício.

3. Cientificado do acórdão recorrido, o contribuinte e responsável solidário interpuseram recurso voluntário em que reiteram parte das alegações de primeira instância e alegam indevida inclusão do responsável tributário; equívoco na exclusão do Simples Nacional e interpretação equivocada de grupo econômico; indevido efeito retroativo da exclusão do Simples Nacional (lançamento fiscal); indevida manutenção da multa qualificada. Por fim, requerem: i) o provimento do voluntário para reformar a decisão recorrida e ii) que as notificações e correspondências referentes aos autos sejam encaminhadas ao escritório do patrono da recorrente.

4. É o relatório.

Voto

Conselheiro Efigênio de Freitas Júnior, Relator.

5. O recurso voluntário é tempestivo. Porém, dele conheço parcialmente pelos motivos elencados a seguir. Passo à análise.

6. Cinge-se a controvérsia ao lançamento de contribuições previdenciárias em

decorrência de exclusão do Simples Nacional.

7. Em razão de exclusão do Simples Nacional nos autos do Processo n.º 13864.720061-2018/14, a autoridade fiscal lavrou autos de infração para cobrança de Contribuições Previdenciárias a cargo do empregador, Contribuição Previdenciária destinada ao financiamento do benefício da aposentadoria especial e daqueles concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho (GILRAT), referentes ao anos-calendário 2013 e 2014, no montante total de R\$187.616,35 incluídos principal, juros de mora e multa de ofício de 150%.

8. Os autos de infração referentes ao IRPJ, CSLL, Cofins e Pis/Pasep constam dos autos do processo n.º 13864-720.120/2018-46.

9. A seguir a narrativa dos fatos, conforme o acórdão recorrido:

Assim, **excluída do Simples Nacional**, a contribuinte passou a se sujeitar, a partir do período em que se processaram os efeitos da exclusão, às **normas de tributação aplicáveis às demais pessoas jurídicas**, conforme LC n.º 123/06, art. 32, caput e § 1.º.

Nesse passo, foram constituídas as contribuições objetos deste processo administrativo, as quais incidiram sobre as remunerações pagas aos segurados empregados e contribuintes individuais declaradas nas Guias de Recolhimento do FGTS e informações à Previdência Social (GFIP).

Quanto ao código FPAS, utilizado para fins da exigência da contribuição devida a terceiros, informa que foi considerado o 515, relativo à atividade de comércio varejista, conforme atribuído corretamente pela contribuinte em GFIP.

Relata que os valores de Salário-Família e de Salário-Maternidade, informados em GFIP já foram considerados pelo sistema SEFIP, quando do cálculo dos valores devidos, quando os abateu das contribuições previdenciárias dos segurados, recolhidas pelo contribuinte. Por esse motivo, não houve valores de deduções a serem consideradas no cálculo dos valores apurados na ação fiscal.

Notícia, ainda, que não foi efetuada a compensação de contribuições previdenciárias com valores recolhidos para o Simples Nacional, devido à vedação expressa constante do caput do artigo 89 da Lei n.º 8.212/1991 e do atos normativos expedidos pela RFB, especificados no Termo.

Em outro plano, relatou a autoridade lançadora que, conforme detalhado na Representação para Exclusão do Simples Nacional, o sócio de fato Clóvis Finger (CPF 369.461.099-53), utilizou-se de uma extensa rede de interpostas pessoas, a fim de ludibriar o fisco e se beneficiar de tratamento tributário diferenciado por meio do Simples Nacional. Tal conduta motivou sua exclusão daquele modelo tributário, por ter infringido o art. IV do art. 29 (constituição de empresa por interpostas pessoas), ambos da LC n.º 123/06.

Por tal razão, foi **imputada a responsabilidade solidária do Sr. Clóvis Finger, nos termos do inciso III**, art. 135, da Lei n.º 5.172/66 (Código Tributário Nacional), por infração deliberada à LC n.º 123/06.

Declara, ainda, a autoridade fiscal que foi elaborada **Representação Fiscal para Fins Penais**, em face da constatação do emprego de subterfúgios com o fim encobrir os verdadeiros responsáveis pela empresa e de não caracterizar a formação de um grupo

econômico (rede de lojas), e, dessa forma, afastar/reduzir a incidência de tributos por meio da indevida opção pelo Simples Nacional.

Explicita que tais subterfúgios consistiram em criar pessoas jurídicas constituídas por interpostas pessoas e deixar de oficializar no quadro societário da empresa os verdadeiros sócios de fato.

Além disso, ressalta que, ao valor do imposto, foi adicionada a multa qualificada, devido à constatação do evidente intuito de fraude na conduta da contribuinte, e os respectivos juros de mora, conforme arts. 44, I, c/c § 1º, e 61, § 3º, da Lei 9.430/96.

10. Como se vê, a autoridade fiscal efetuou lançamento de contribuições previdenciárias, aplicou multa qualificada e imputou responsabilidade solidária a Clovis Finger.

11. A decisão recorrida, por unanimidade, julgou improcedente a impugnação, conforme ementa abaixo transcrita (e-fls. 1109):

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/01/2013 a 31/12/2014

IMPUGNAÇÃO POR TERCEIRA PESSOA. RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA. DIREITO ALHEIO. ILEGITIMIDADE

A pessoa que não se constitui responsável tributário não é parte legítima para impugnar a imputação de responsabilidade tributária solidária, por não integrar a relação jurídica no plano material, de modo que deve ser declarada parte ilegítima para a causa.

MANIFESTAÇÃO CONTRA A EXCLUSÃO DO SIMPLES. PROCESSO DE LANÇAMENTO DECORRENTE. OBJETO DE PROCESSO ESPECÍFICO. NÃO CONHECIMENTO.

Na hipótese de haver processos distintos versando sobre a exclusão da empresa do Simples Nacional e sobre os lançamentos decorrentes, as razões apresentadas neste contrárias ao ato de exclusão não são conhecidas, por não ter sido instaurado o litígio em relação à referida questão.

ALEGAÇÕES DE INCONSTITUCIONALIDADE E ILEGALIDADE DE NORMAS. LEI VIGENTE. AUTORIDADE ADMINISTRATIVA. INCOMPETÊNCIA.

As autoridades administrativas estão obrigadas à observância da legislação tributária vigente no País, sendo incompetentes para a apreciação de arguições de inconstitucionalidade e ilegalidade de atos legais regularmente editados.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/01/2013 a 31/12/2014

MULTA QUALIFICADA. EMPRESA CONSTITUÍDA POR INTERPOSTA PESSOA. CONDUTA DOLOSA. REDUÇÃO DOS TRIBUTOS. FRAUDE CARACTERIZADA.

A conduta consciente e deliberada de não fazer constar do instrumento constitutivo da empresa o verdadeiro sócio/titular, a fim de ocultar a situação impeditiva ao ingresso e permanência no Simples Nacional, provocando, em consequência, uma modificação nos fatos geradores dos tributos exigidos, para, ao fim, reduzir indevidamente a carga tributária que sobre ela recaía, constitui a figura típica de fraude, ensejando a qualificação da multa de ofício.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

12. Acerca da exclusão do Simples, transcrevo o voto do Acórdão n.º 1201-006.021, nos autos do processo n.º 13864.720061-2018/14, também distribuído a este Relator e julgado

nesta mesma sessão, que manteve a exclusão do Simples, por unanimidade, nos seguintes termos:

7. O recurso voluntário é tempestivo; portanto, dele conheço. Passo à análise.
8. Cinge-se a controvérsia à exclusão do Simples Nacional.
9. O despacho decisório excludente aponta inicialmente que a recorrente integra um grupo econômico, sob a denominação Gold Finger, o qual seria composto por 42 lojas, das quais a fiscalização considerou o subgrupo de 13 empresas que atuam no mesmo ramo comercial e com o mesmo objeto, conforme consta de página na internet. Notícia ainda a utilização de pessoas jurídicas constituídas por interpostas pessoas, mediante a inclusão no quadro societário de pessoas diversas dos verdadeiros sócios de fato (e-fls. 419):

DESPACHO DECISÓRIO SRRF08-RF/EASIN/ n.º 1830/2018 de 14/08/2018

[...]

Através da Representação Fiscal de (fls. 415 à 437) datada de 10/08/2018, referente a realização de fiscalização na pessoa jurídica supracitada que abrangeu o Anos Calendários de 2013 e 2014, chegou a demanda pela Exclusão de Ofício do interessado do regime do Simples Nacional, a partir da data do início das atividades em 13/11/2012, em razão da constatação de que houve a CONSTITUIÇÃO POR INTERPOSTAS PESSOAS infração enquadrada na hipótese definida pelo art. 29, inciso IV, parágrafos 1º e 2º da Lei Complementar n.º 123/2006.

A empresa integra, um GRUPO ECONÔMICO (GE), sob a denominação GOLD FINGER JOALHEIROS, conforme pode-se constatar no próprio sítio da empresa na internet. O próprio GE informa possuir unidades em várias cidades, totalizando 42 lojas. Este fato, por si só, constitui confissão inequívoca de que a empresa integra uma rede de lojas, atuando no mesmo ramo comercial, com o mesmo objeto social.

O procedimento fiscal evidencia a presença de subterfúgios, utilizados no intuito de encobrir os verdadeiros responsáveis pela empresa, a fim de não caracterizar a formação de um grupo econômico (rede de lojas) e, assim, afastar/reduzir a incidência de tributos. Tais subterfúgios consistem em criar pessoas jurídicas constituídas por interpostas pessoas (incluir, em seus quadros societários, pessoas que não são seus verdadeiros sócios) e deixar de incluir no quadro societário os sócios de fato.

[...]

Lei Complementar n.º 123/2006

[...]

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.

§ 2º. O prazo de que trata o § 1º. deste artigo será elevado para **10 (dez) anos** caso seja constatada a **utilização de artifício, ardil ou qualquer outro meio fraudulento que induza ou mantenha a fiscalização em erro**, com o fim de suprimir ou reduzir o pagamento de tributo apurável segundo o regime especial previsto nesta Lei Complementar.

[...]

EXCLUIR DE OFÍCIO o interessado do Simples Nacional, **com efeitos a partir da data do início das atividades em 13/11/2012**, com sanção de 10 anos calendários nos termos dos art. 29, inciso IV, parágrafos 1º e 2º da Lei Complementar n.º 123/2006 e art. 83 e 84, inciso IV, alínea “c” e parágrafo 2º da Resolução CGSN n.º 140/2018. (Grifo nosso)

10. Como se vê, a fiscalização concluiu pela formação de grupo econômico de fato, sob a denominação Gold Finger Joalheiros, a maioria domiciliada no interior do Estado de São Paulo, conforme consta na página na internet www.goldfinger.com.br. Todavia a exclusão do Simples, em 2018, com efeitos retroativos a 13/11/2012 (data do início da atividade), fundamentou-se em interposição de pessoas na constituição da pessoa jurídica, consoante disposto no art. 129, IV, §§ 1º e 2º, da Lei Complementar n.º 123, de 2006.

11. Portanto, cinge-se a controvérsia a verificar se houve interposição de pessoas na constituição da empresa ora recorrente. Para melhor entendimento e contextualização dos fatos faz-se necessário uma análise global das 13 empresas que compõem o subgrupo eleito pela fiscalização e na sequência analisar-se-á a situação específica da recorrente.

12. A seguir os dados apurados pela autoridade fiscal e elencados na Representação Fiscal que subsidiou o despacho decisório excludente (e-fls. 391-413).

13. Das 42 empresas, a fiscalização identificou um subgrupo de 13 empresas administradas por Clovis Finger ou seu cônjuge, Sandra Lourenção Finger, quais sejam:

Empresa	CNPJ	Nome
1	01.960.587/0001-43	S&D COMERCIO DE JOIAS - RELOGIOS E OTICA LTDA - ME
2	01.960.587/0002-24	S&D COMERCIO DE JOIAS - RELOGIOS E OTICA LTDA - ME
3	07.817.306/0001-84	MARIA HELENA DA COSTA LOURENCAO – EPP
4	07.853.728/0001-05	NEIDE DOS SANTOS – JOIAS – ME
5	07.853.728/0002-96	NEIDE DOS SANTOS – JOIAS – ME
6	14.717.589/0001-58	ELIANE APARECIDA PRUDENCIO – ME
7	17.186.256/0001-38	IRIS LOURENÇÃO FRANCO DE LIMA – EPP
8	59.340.141/0001-04	GOLD FINGER JOALHEIROS LTDA – ME
9	59.373.811/0001-80	LUIZ LOURENÇÃO FILHO – ME
10	67.318.691/0001-47	J & E COMERCIO DE JOIAS-RELOGIOS E OTICA LTDA – ME
11	67.905.646/0001-99	SANDRA LOURENCAO FINGER & CIA LTDA – EPP
12	72.692.098/0001-04	CORTARELLI & LIMA COMERCIO DE JOIAS-RELOGIOS E OTICA LTDA - EPP
13	07.815.142/0001-56	DANIELA M DOS SANTOS - JOIAS

14. Segundo a autoridade fiscal, até 26/01/2006, Clovis Finger ou seu cônjuge, Sandra Lourenção Finger, eram sócios das empresas 1, 2, 8, 10, 11 e 12 da tabela acima. Após essa data, Clovis Finger permaneceu, formalmente, como sócio apenas da empresa 8, retirando-se do quadro societário das demais. Sandra Lourenção Finger, por sua vez, retirou-se de todas as sociedades no mesmo dia, excetuando a empresa 11.

15. A seguir detalhamento das empresas elencadas na tabela acima, cujo quadro resumo encontra-se às e-fls. 3 destes autos.

Empresas 1 e 2 - S&D Comercio de Joias - Relógios e Ótica Ltda. ME

16. Clóvis e Sandra retiraram-se da sociedade em 26/01/2006 e a partir dessa data o quadro societário ficou da seguinte forma:

CPF	Nome	Dia Inclusão	Dia Exclusão
041.485.649-02	DANIELA TEIXEIRA	26/01/2006	01/11/2011
162.677.898-10	SILVIA APARECIDA SILVA DE SOUZA	05/02/2013	
224.982.138-05	PRISCILA APARECIDA DE LIMA	26/01/2006	01/11/2011
840.305.939-68	KELLY CRISTINA TEIXEIRA	01/11/2011	

17. Daniela Teixeira e Kelly Cristina Teixeira são filhas de Edy Finger Teixeira, sócia na empresa Sandra Lourenção Finger & Cia Ltda. - EPP (empresa 11), a qual forneceu procuração a Sandra Lourenção Finger para administrar a referida empresa 11. No período em figurou como sócia, Daniela Teixeira possuía vínculo de emprego com a

Cooperativa Agroindustrial Lar, no Código de Ocupação 2.515 - Psicólogos e psicanalistas.

18. Priscila Aparecida de Lima é filha de Maria Aparecida Ferreira de Lima, ex-sócia na empresa Cortarelli & Lima Com. de Joias – Relógios e Ótica Ltda. (empresa 12). No período em que figurou como sócia, Priscila possuía vínculo de emprego com a empresa Sandra Lourenção Finger & Cia Ltda. (empresa 11), no código de ocupação 4110-05, Auxiliar de Escritório.

19. Kelly Cristina Teixeira, por sua vez, possui vínculo de emprego com Comercial Destro Ltda. desde 23/10/2001, no código de ocupação 4102-5, Supervisor de Almoarifado.

20. Consta do sistema Dirf que Silvia Aparecida Silva de Souza teve retenção referente a trabalho assalariado, tendo como fonte pagadora a empresa Maria Helena da Costa Lourenção Me (empresa 3).

21. Tais dados não foram contestados pela recorrente.

22. Há procurações de Priscila e Daniela, concedendo amplos e gerais poderes a Clovis Finger para gerir e gerenciar a empresa (e-fls. 20).

Empresa 3 - Maria Helena Da Costa Lourenção - EPP

23. Trata-se de empresa individual sob responsabilidade de Maria Helena da Costa Lourenção, sogra de Clovis Finger, inscrita no CNPJ em 02/2006, com data de abertura em 11/01/2015, no Shopping Center Vale - Loja M 306 (posteriormente alterado para Loja 214).

24. Note-se que a empresa, Cortarelli & Lima Comercio de Joias-Relógios e Ótica Ltda. - EPP, baixada em 26/01/2006, cujos sócios eram Clovis Finger e Sandra Lourenção Finger, possuíam o mesmo endereço.

25. Procurações comprovam que Maria Helena da Costa Lourenção concedeu amplos e gerais poderes a Clovis Finger para gerir e gerenciar a empresa (e-fls. 16-19).

Empresas 4 e 5 - Neide dos Santos - Joias - ME

26. Trata-se de empresa individual sob responsabilidade de Neide dos Santos, cujas procurações comprovam concessão de amplos e gerais poderes a Clovis Finger para gerir e gerenciar a empresa (e-fls. 12-15).

Empresa 6 - Eliane Aparecida Prudêncio - ME

27. Trata-se empresa individual sob responsabilidade de Eliane Aparecida Prudêncio que foi empregada da empresa Cortarelli & Lima Comercio de Joias Relógios e Ótica Ltda. - EPP (empresa 12), conforme informações do Cadastro Nacional de Informações Sociais (CNIS).

28. Procuração emitida em 27/12/2011 comprova que Eliane Aparecida Prudêncio concedeu amplos e gerais poderes a Clovis Finger para gerir e gerenciar a empresa (e-fls. 22-23). Nesse período, Eliane possuía vínculo empregatício com a Associação para Valorização de Pessoas com Deficiência, no código de ocupação 4110-05, auxiliar de escritório.

Empresa 7 - Iris Lourenção Franco de Lima - EPP

29. Trata-se de empresa individual aberta em 11/2012 sob responsabilidade de Íris Lourenção Franco de Lima, irmã de Sandra Lourenção Finger e que possuía vínculo empregatício com a empresa Ibar Service Ltda. até 04/2014, no Código de Ocupação 2531-05 - Relações Públicas.

Empresa 8 - Gold Finger Joalheiros Ltda. - ME

30. Empresa cujo capital social é de R\$10.000,00; Clovis Finger possui 99% das quotas e Rubens Teixeira, substituto da então sócia Sandra Lourenção Finger em 26/01/2006, 1% das quotas.

31. Rubens é esposo de Edy Finger, sócia da empresa Sandra Lourenção Finger & Cia Ltda - EPP (empresa 11) que forneceu procuração a Sandra Lourenção Finger para

administrar a empresa; e possui vínculo empregatício com JD Agricultura e Participações Sociais Ltda. desde 2002.

Empresa 9 - Luiz Lourenção Filho - ME

32. Empresa individual cujo responsável, Luiz Lourenção Filho, é pai de Sandra Lourenção Finger, ou seja, sogro de Clovis Finger. O endereço do responsável no CNPJ é um lugar bastante simples (e-fls. 400), se comparado ao faturamento da empresa (e-fls. 230), e fica ao lado da empresa de contabilidade Constâncio Organização Contábil S/S Ltda., responsável por diversos contratos sociais das empresas do grupo.

33. Observa-se que o Requerimento de Empresário perante a Jucesp foi assinado pelo “procurador” Clóvis Finger.

Empresa 10 - J & E Comercio de Joias-Relógios e Ótica Ltda. - ME

34. Clovis Finger e Sandra Lourenção Finger retiraram-se da sociedade em 26/01/2006. Após esta data, figuraram no quadro societário Eduardo Cesar Gonzaga, com participação de 99% e Janete Fernandes dos Santos, com participação de 1%.

35. Conforme cadastro da Previdência Social (CNIS), Eduardo César Gonzaga possui vínculo de emprego com Sandra Lourenção Finger & Cia Ltda. (empresa 11) no código de ocupação 7511-25 - Ourives.

36. Procuração emitida em 07/04/2006 demonstra que Eduardo Cesar Gonzaga e Janete Fernandes dos Santos concederam amplos e gerais poderes a Clovis Finger para gerir e gerenciar a empresa (e-fls. 8).

Empresa 11 - Sandra Lourenção Finger & Cia Ltda. - EPP

37. Clovis Finger e Sandra Lourenção Finger constituíram a sociedade em 1995 e em 26/01/2006 Edy Finger Teixeira, com participação de 1% no capital social, substituiu o então sócio Clovis Finger.

38. Procuração emitida em 09/08/2010 demonstra que Edy Finger Teixeira concedeu amplos e gerais poderes a Clovis Finger para gerir e gerenciar a empresa (e-fls. 24).

Empresa 12 - Cortarelli & Lima Comercio de Joias - Relógios e Ótica Ltda. - Epp

39. Clovis Finger e Sandra Lourenção Finger retiraram-se da sociedade em 26/01/2006. Após esta data, figuraram no quadro societário Maria Aparecida Ferreira de Lima e Mirian Cortarelli. Posteriormente (09/04/2014), Maria Aparecida Ferreira de Lima foi substituída por Rubens Teixeira com participação de 50% no capital social, o qual, conforme visto acima, também participa com 1% no capital social da Gold Finger Joalheiros Ltda. - ME (empresa 8).

40. No cadastro da Previdência Social (CNIS), no tocante à Mirian Cortarelli, consta a informação de analfabetismo no campo grau de instrução e vínculo empregatício com a empresa S&D Comercio de Joias - Relógios e Ótica Ltda. (empresa 1) no Código de Ocupação 04.213 - Cobradores e Afins. Quanto a Rubens, conforme visto acima, possui vínculo empregatício com JD Agricultura e Participações Sociais Ltda. desde 2002.

41. Procuração emitida em 07/04/2006 demonstra que Mirian Cortarelli e Maria Aparecida Ferreira de Lima concederam amplos e gerais poderes a Clovis Finger para gerir e gerenciar a empresa (e-fls. 10).

Empresa 13 - Daniela M Dos Santos - Joias

42. Empresa individual cuja responsável, Daniela Maria Dos Santos, foi empregada da empresa Sandra Lourenção Finger & Cia Ltda. (empresa 11), conforme informações do Cadastro Nacional de Informações Sociais (CNIS) código de ocupação 4110-05 - auxiliar de escritório em geral.

43. Procuração emitida em 07/04/2006 demonstra que Daniela Maria dos Santos concedeu amplos e gerais poderes a Clovis Finger para gerir e gerenciar a empresa (e-fls. 6).

44. Em relação às procurações elencadas acima nota-se um padrão de delegação de amplos poderes para o exercício de todos os direitos relativos à administração das

respectivas empresas para Clovis Finger e/ou seu cônjuge Sandra Lourenção Finger. Trata-se de poderes para:

- i) representação perante quaisquer repartições federais; estaduais, municipais, autarquias, INSS, DETRAN, TELEFÔNICA;
- ii) efetuar compras e vendas de mercadorias;
- iii) admitir e demitir empregados, fixando-lhes salários e atribuições; assinar todos os documentos pertinentes ao Departamento Pessoal;
- iv) abrir, encerrar e movimentar contas bancárias em nome da firma outorgante junto a quaisquer Bancos, Caixa Econômica Federal, Banco do Brasil;
- v) assinar propostas ou contratos de abertura de contas, podendo emitir endossar cheques, fazer retiradas mediante recibos, autorizar débitos, transferências e pagamentos;
- vi) assinar e avalizar contratos de empréstimos em geral;
- vii) assinar contratos, cobrar e receber amigavelmente ou judicialmente dar recibos e quitações, representá-la no foro em geral com poderes "ad judícia", inclusive transigir, receber, quitar, fazer acordos, desistir, constituir advogado.

45. A seguir um exemplo de procuração conferida à Clovis Finger (e-fls. 12):

[...] a quem confere amplos e gerais poderes para **gerir e administrar a firma outorgante**, podendo **representá-la perante quaisquer repartições federais**; estaduais, municipais, autarquias, INSS, DETRAN, TELEFÔNICA, tudo requerendo, alegando, assinando, preenchendo fichas, requerimentos e formulários, assumindo compromissos, efetuando pagamentos e recebendo quitação, perante qualquer Juízo e fora dele; **efetuar compras e vendas de mercadorias, admitir e demitir empregados, fixando-lhes salários e atribuições**; assinar todos os documentos pertinentes ao Departamento Pessoal; **abrir, encerrar e movimentar contas bancárias em nome da firma outorgante junto a quaisquer Bancos**, Caixa Econômica Federal, Banco do Brasil; **assinar propostas ou contratos de abertura de contas, podendo emitir endossar cheques, fazer retiradas mediante recibos, autorizar débitos, transferências e pagamentos** por meio de cartas, solicitar saldos, extratos de conta e requisitar talões de cheques, receber quaisquer importâncias devidas a firma outorgante, **assinar e avalizar contratos de empréstimos em geral**; sacar, aceitar endossar letras de cambio e duplicatas, emitir e endossar promissórias, descontar, caucionar e entregar para cobranças ou descontos bancários, duplicatas, letras de câmbio e notas promissórias, assinando os respectivos contratos **cobrar e receber amigavelmente ou judicialmente tudo quanto lhe for devido, a qualquer título ou documento**, dando recibos e quitações, **representá-la no foro em geral** com poderes "ad judícia", inclusive transigir, receber, quitar, fazer acordos, desistir, constituir advogado com poderes da cláusula "ad judícia", e enfim, praticar todos os atos necessários ao completo desempenho do presente mandato. (Grifo nosso)

46. A recorrente justifica que *“a outorga de procuração, tinha como única e exclusiva finalidade a negociação em conjunto com os fornecedores”*. Afinal, as *“vantagens obtidas, com as negociações conjuntas, propiciam um preço diferenciado e um melhor posicionamento no mercado”*.

47. Assenta que *“muito do teor ali contido decorre de termo padrão utilizado pelo cartório, mas que não demonstram exatamente uma finalidade discutida entre outorgante e outorgado”* e conclui que *“de maneira alguma constitui exagero a outorga de procuração, pois é nítida e evidente as vantagens alcançadas com o uso comum da marca e a negociação em conjunto com fornecedores”*.

48. Como se vê, a recorrente pretende fazer crer que se trata poderes *“padrão”* e não de uma finalidade discutida entre outorgantes e outorgados.

49. Em princípio, poder-se-ia até entender como razoável uma procuração que confira poderes a “terceiros” com vistas a obter melhor negociação em conjunto perante fornecedores. Todavia, o leque de poderes estabelecidos nas procurações, que permitem dentre outros pontos, admitir e demitir empregados, fixando-lhes salários e atribuições; abrir, encerrar e movimentar contas bancárias e executar todos os direitos do titular; assinar contratos; cobrar e receber amigavelmente; constituir advogados, transigir etc., equivale a administrar a sociedade de fato e não ao exercício de mandato.

50. A meu ver a alegação de “*texto padrão*” não justifica as mais variadas espécies de poderes outorgados típicos de gerência e administração. A situação agrava-se mais ainda ao constatar-se que as pessoas elencadas como sócios das empresas ora elencadas são parentes de Clovis Finger ou Sandra Lourenção e/ou funcionários das empresas pertencentes ao subgrupo elencado pela fiscalização.

51. A autoridade fiscal constatou ainda que:

i) dos 16 sócios das empresas integrantes do subgrupo econômico, exceto Clovis Finger e Sandra Lourenção Finger, 5 deles informaram domicílio tributário na Av. Avareí, 912, Avareí, Jacareí/SP; é dizer, vários dos sócios de diferentes empresas possuem o mesmo endereço no cadastro CPF;

ii) contratos sociais arquivados na Jucesp e dados cadastrais da RFB das empresas relacionadas acima demonstram que Constâncio Organização Contábil S/S Ltda. é responsável pela elaboração dos contratos sociais e alterações e pela contabilidade dessas empresas;

iii) tais contratos sociais têm praticamente o mesmo formato e as mesmas testemunhas: Antônio Elcio Xavier Constâncio, sócio da Constâncio Contábil e Cláudio Cesar da Silva, além de Antônio Manoel Constâncio, qualificado como advogado e sócio da Constâncio Contábil; tais contratos levam a chancela da Constâncio Contábil (e-fls. 35, 52, 83, 85, 88, 90, 99, 126, 153);

52. Os dados elencados acima evidenciam a montagem de uma extensa rede de empresas cujos sócios formalmente elencados nos contratos ou requerimento de empresário são parentes de Clóvis Finger ou Sandra Lourenção e/ou empregados das diversas lojas que compõe o subgrupo de 13 lojas selecionadas pela fiscalização.

53. No caso da recorrente - Iris Lourenção Franco de Lima - como visto acima, trata-se de empresa individual aberta em 11/2012 sob responsabilidade de Íris Lourenção Franco de Lima (e-fls. 78), irmã de Sandra Lourenção Finger, a qual possuía vínculo empregatício com a empresa Ibar Service Ltda. até 04/2014, no Código de Ocupação 2531-05 - Relações Públicas (e-fls. 177).

54. Embora a autoridade fiscal não tenha localizado procuração em seu nome, documentos obtidos via Requisição de Informações sobre Movimentação Financeira (RMF) perante o Banco HSBC demonstram que Clóvis Finger é o representante legal dessa empresa, o qual assinou inclusive o “Cartão de Assinaturas” em 08/01/2013, data de contratação dos serviços bancários (e-fls. 252). Note-se ainda que o próprio Clovis Finger reconhece perante o Banco HSBC que essa empresa pertence ao “grupo econômico” denominado “GOLD FINGER” (e-fls. 253-260, 262).

55. Apurou-se também intensa transferência de recursos entre as empresas do grupo econômico, por meio de suas contas bancárias, bem como transferências realizadas em conta corrente da fiscalizada, tendo esta como destino (créditos) e origem (débitos) (e-fls. 407).

56. Nessa linha, verificou-se que as descrições contidas no campo “histórico” dos lançamentos contábeis (contas Caixa/Caixa Geral e Banco HSBC) não permitem identificar os ordenantes/beneficiários dos recursos na contabilidade da recorrente. Utiliza-se expressões genéricas, tais como: “DEP. EFET. N/DATA CF EXTRATO”, “DEP. EFET. N/MES CF EXTRATO” e “SUPRIMENTO CAIXA” para os créditos; “DEP. EFET. N/MES CF EXTRATO” para os débitos.

57. Importante pontuar que a recorrente não apresentou nenhuma documentação comprobatória com vistas a demonstrar que os recursos não eram movimentados por Clovis Finger.

58. Por fim, apurou-se que no contrato de locação da recorrente constam como locadores os filhos de Sandra Lourenção Finger: Douglas Finger e Ingrid Finger, ambos qualificados como estudantes; e como fiador Moacir Finger, irmão de Clovis Finger.

59. Ante o contexto probatório acima, a autoridade fiscal considerou as 13 empresas como empresa única, controlada por Clovis Finger e seu cônjuge, e verificou que no ano-calendário 2013, as receitas totalizaram R\$19.098.403,31 (e-fls. 408):

CNPJ	Nome	Receita DASN 2013
01.960.587/0001-43	S&D COMERCIO DE JOIAS - RELOGIOS E OTICA LTDA - ME	1.550.629,80
01.960.587/0002-24	S&D COMERCIO DE JOIAS - RELOGIOS E OTICA LTDA - ME	
07.817.306/0001-84	MARIA HELENA DA COSTA LOURENCAO - EPP	2.289.109,03
07.853.728/0001-05	NEIDE DOS SANTOS-JOIAS - ME	2.232.885,57
07.853.728/0002-96	NEIDE DOS SANTOS-JOIAS - ME	
14.717.589/0001-58	ELIANE APARECIDA PRUDENCIO - ME	1.016.910,76
17.186.256/0001-38	IRIS LOURENCAO FRANCO DE LIMA - EPP	329.884,24
59.340.141/0001-04	GOLD FINGER JOALHEIROS LTDA - ME	1.992.161,71
59.373.811/0001-80	LUIZ LOURENCAO FILHO - ME	2.739.574,56
67.318.691/0001-47	J & E COMERCIO DE JOIAS-RELOGIOS E OTICA LTDA - ME	905.310,43
67.905.646/0001-99	SANDRA LOURENCAO FINGER & CIA LTDA - EPP	1.548.470,88
72.692.098/0001-04	CORTARELLI & LIMA COMERCIO DE JOIAS-RELOGIOS E OTICA LTDA - EPP	2.773.231,41
07.815.142/0001-56	DANIELA M DOS SANTOS - JOIAS	1.720.234,92
	Total	19.098.403,31

60. Como se vê, ao contrário do alegado pela recorrente, a fiscalização apurou fartos elementos probatórios. Nesse contexto, a meu ver, o conjunto dos fatos apurados pela autoridade fiscal, conforme elencado acima, demonstra a constituição de pessoas jurídicas com CNPJ distintos, dentre elas a recorrente, em nome de interpostas pessoas, com o objetivo de pulverizar atividades e receitas de modo a permitir a opção pelo tratamento diferenciado e favorecido de tributação no Simples Nacional.

61. Entendo não haver necessidade de discorrer sobre a questão de grupo econômico, porquanto restou caracterizada e provada a interposição de pessoas, motivo pela qual a recorrente foi excluída.

62. Em casos dessa natureza é fundamental analisar o “conjunto da obra”, não se deve fixar em um ponto isolado, é o conjunto dos fatos concatenados, devidamente provados nos autos, que permitem concluir que se tratou de uma estratégia para tentar burlar o Fisco e permanecer no regime simplificado.

63. A recorrente aduz que a “*sócia detentora de poder gerência está presente no contrato social da Recorrente desde a sua constituição, exercendo amplamente seu poder de gerência. Também é evidente que a Sra. Iris Lourenção Franco de Lima administra a contribuinte de forma autônoma e independente*”.

64. Conforme dito acima, trata-se de empresa individual e não consta dos autos contrato social para essa empresa. Tampouco se questiona que formalmente Iris Lourenção Franco de Lima conste do Requerimento de Empresário (e-fls. 78) como empresária responsável por essa empresa. O que se comprovou nos autos é que Clovis Finger administra essa empresa, inclusive sua movimentação financeira.

65. Por outro lado, não consta dos autos nenhum elemento probatório apresentado pela recorrente capaz de infirmar o que foi detalhado pela fiscalização. Na verdade a recorrente limitou-se a alegar e, alegar e não provar é quase não alegar.

66. Diante dos fatos apurados, a verdade deve prevalecer sobre o arquétipo formal apresentado. Verificou-se, no caso em análise a subsunção dos fatos à norma, porquanto

restou caracterizado a interposição de pessoas na constituição da recorrente. Portanto, correta a exclusão do Simples.

67. A recorrente questiona ainda a retroatividade do despacho decisório excludente, desde a origem, ao argumento de que se as outras empresas ainda não existiam não poderiam ser formadoras de grupo econômico.

68. Como dito antes, o fundamento da exclusão fora interposição de pessoas; logo, é sobre essa fundamentação que a data de exclusão deve ser analisada.

69. Quanto aos efeitos do ato excludente, o art. 29 da Lei Complementar nº 123, de 2006, dispõe inicialmente que a exclusão do Simples Nacional no caso de interposição de pessoas produzirá efeitos a partir do próprio mês em que incorrida a causa excludente. Veja-se:

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.

§ 2º O prazo de que trata o § 1º deste artigo será **elevado para 10 (dez) anos** caso seja constatada a utilização de artifício, ardil ou qualquer outro meio fraudulento que induza ou mantenha a fiscalização em erro, com o fim de suprimir ou reduzir o pagamento de tributo apurável segundo o regime especial previsto nesta Lei Complementar. (Grifo nosso)

70. A corroborar o exposto acima, acerca dos efeitos retroativos da exclusão do Simples, o STJ fixou entendimento no REsp 1.124.507, submetido ao regime do art. 543C, do CPC de 1973 (recurso repetitivo), no sentido de que por se tratar de situação excludente, que já era ou deveria ser de conhecimento do contribuinte a lei tratou o ato de exclusão como meramente declaratório, permitindo a retroação de seus efeitos à data de um mês após a ocorrência da circunstância ensejadora da exclusão. Veja-se:

DIREITO PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. RECURSO ESPECIAL. VIOLAÇÃO DOS ARTIGOS 535 e 468 DO CPC. ALEGAÇÕES GENÉRICAS. SÚMULA 284/STF.

LEI 9.317/96. SIMPLES. EXCLUSÃO. ATO DECLARATÓRIO. EFEITOS RETROATIVOS. POSSIBILIDADE. INTELIGÊNCIA DO ART. 15, INCISO II, DA LEI 9.317/96. RECURSO SUBMETIDO AO REGIME PREVISTO NO ARTIGO 543-C DO CPC.

1. Controvérsia envolvendo a averiguação acerca da data em que começam a ser produzidos os efeitos do ato de exclusão do contribuinte do regime tributário denominado SIMPLES. **Discute-se se o ato de exclusão tem caráter meramente declaratório, de modo que seus efeitos retroagiriam à data da efetiva ocorrência da situação excludente; ou desconstitutivo, com efeitos gerados apenas após a notificação ao contribuinte a respeito da exclusão.**

[...]

3. No caso concreto, foi vedada a permanência da recorrida no SIMPLES ao fundamento de que um de seus sócios é titular de outra empresa, com mais de 10% de participação, cuja receita bruta global ultrapassou o limite legal no ano-calendário de 2002 (hipótese prevista no artigo 9º, inciso IX, da Lei 9.317/96), tendo o Ato Declaratório Executivo n. 505.126, de 2/4/2004, da Secretaria da Receita Federal, produzido efeitos a partir de 1º/1/2003.

4. Em se tratando de ato que impede a permanência da pessoa jurídica no SIMPLES em decorrência da superveniência de situação impeditiva prevista no artigo 9º, incisos III a XIV e XVII a XIX, da Lei 9.317/96, seus efeitos são produzidos a partir do mês subsequente à data da ocorrência da circunstância excludente, nos exatos termos do artigo 15, inciso II, da mesma lei. Precedentes.

5. O ato de exclusão de ofício, nas hipóteses previstas pela lei como impeditivas de ingresso ou permanência no sistema SIMPLES, em verdade, substitui obrigação do próprio contribuinte de comunicar ao fisco a superveniência de uma das situações excludentes.

6. Por se tratar de situação excludente, que já era ou deveria ser de conhecimento do contribuinte, é que a lei tratou o ato de exclusão como meramente declaratório, permitindo a retroação de seus efeitos à data de um mês após a ocorrência da circunstância ensejadora da exclusão.

7. No momento em que opta pela adesão ao sistema de recolhimento de tributos diferenciado pressupõe-se que o contribuinte tenha conhecimento das situações que impedem sua adesão ou permanência nesse regime. Assim, admitir-se que o ato de exclusão em razão da ocorrência de uma das hipóteses que poderia ter sido comunicada ao fisco pelo próprio contribuinte apenas produza efeitos após a notificação da pessoa jurídica seria permitir que ela se beneficie da própria torpeza, mormente porque em nosso ordenamento jurídico não se admite descumprir o comando legal com base em alegação de seu desconhecimento.

8. Recurso afetado à Seção, por ser representativo de controvérsia, submetido ao regime do artigo 543-C do CPC e da Resolução 8/STJ.

9. Recurso especial parcialmente conhecido e, nessa extensão, provido.

(REsp 1124507/MG, Rel. Ministro BENEDITO GONÇALVES, PRIMEIRA SEÇÃO, julgado em 28/04/2010, DJe 06/05/2010)

71. Importante destacar que as decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal em sede de repercussão geral e pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática dos recursos repetitivos, bem como as súmulas do Carf são de observância obrigatória pelos membros deste órgão, nos termos do arts. 62, §2º do Regimento Interno do Carf¹ (RICARF).

72. No caso em análise, o ato excludente excluiu “*o interessado do Simples Nacional, com efeitos a partir da data do início das atividades em 13/11/2012*”. Todavia, embora esteja claro a interposição do administrador de fato - Clóvis Finger -, tal fato restou comprovado no caso da recorrente com os documentos obtidos perante o Banco HSBC - cartão de assinatura; proposta de serviços bancários - os quais foram assinados em 08/01/2013. Portanto, a meu ver, é a partir desta data que a exclusão deve produzir seus efeitos.

73. Nestes termos, a meu ver, de acordo com a legislação acima e em consonância com jurisprudência do STJ, a exclusão da recorrente deve ter efeito a partir de 08/01/2013.

74. Por fim, quanto à intimação de atos processuais dirigidas ao endereço do patrono da recorrente, não existe essa previsão no Decreto nº 70.235, de 1972. Nesse mesmo sentido caminha a Súmula Carf nº 110:

¹ Portaria nº 343, de 2015. Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (RICARF)

Ar. 62. Fica vedado aos membros das turmas de julgamento do CARF afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade. [...] § 2º As decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal e pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática dos arts. 543-B e 543-C da Lei nº 5.869, de 1973, ou dos arts. 1.036 a 1.041 da Lei nº 13.105, de 2015 - Código de Processo Civil, deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF. (Redação dada pela Portaria MF nº 152, de 2016) [...]

Súmula CARF nº 110: No processo administrativo fiscal, é incabível a intimação dirigida ao endereço de advogado do sujeito passivo. (Vinculante, conforme Portaria ME nº 129 de 01/04/2019, DOU de 02/04/2019).

Acórdãos Precedentes: 1402-001.411, de 10/07/2013; 2401-003.400, de 19/02/2014; 2402-006.114, de 04/04/2018; 3302-004.864, de 25/10/2017; 3403-002.901, de 23/04/2014; 9101-003.049, de 10/08/2017.

75. Portanto, o pleito em relação à matéria deve ser indeferido.

Conclusão

76. Ante o exposto, dou parcial provimento ao recurso voluntário para considerar os efeitos da exclusão do Simples Nacional a partir de 08/01/2013.

13. Como se vê, nos autos do processo nº 13864.720061-2018/14 discutiu-se, em detalhe, a exclusão do Simples; assim, não há discutir-se nestes autos equívoco na referida exclusão, tampouco interpretação equivocada de grupo econômico, bem como o efeito retroativo da referida exclusão. Nesses termos, não conheço dessa matéria, por tratar-se de objeto diverso destes autos.

Responsabilidade tributária

14. Consta dos autos que o responsável solidário Clovis tomou ciência dos documentos de lançamentos referentes à exigência tributária e responsabilidade tributária em 10/12/2018 (e-fls. 1024). Todavia, o responsável não apresentou impugnação.

15. Em recurso voluntário, alega que não havia possibilidade de apresentar impugnação, que o pleno exercício de defesa deve ser cumprido pelo contribuinte porquanto somente a este é franqueado o acesso eletrônico ao processo (e-fls. 1143):

Percebe-se, que o presente auto de infração se encontra alocado exclusivamente no espaço (ECAC) da pessoa jurídica, sendo que o espaço destinado a pessoa física do Sr. Clóvis Finger, não se encontra qualquer referência ou possibilidade de apresentar impugnação específica.

Assim, é de clareza solar que **o pleno exercício de defesa deve ser cumprido através da Contribuinte principal, pois somente a este é franqueado acesso eletrônico ao processo.** (Grifo nosso)

16. Não assiste razão ao responsável solidário.

17. Inicialmente, importante ressaltar que, nos termos dos arts. 14 e 17 do Decreto 70.235, de 1972, a impugnação da exigência instaura a fase litigiosa do procedimento e considera-se não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante. Nesse sentido, em não havendo impugnação da matéria opera-se a preclusão em relação ao responsável solidário.

18. Conforme explicitado acima, o responsável solidário tomou ciência de sua inclusão no polo passivo da exigência tributária. Por outro lado, a contribuinte e não o responsável tributário - frise-se - que pleiteia na impugnação o afastamento da responsabilidade de Clovis Finger ao argumento de que ele não figurava como sócio de fato (e-fls. 754):

2.37 – A colaboração do Sr. Clovis Finger, justifica as eventuais movimentações financeiras, pois decorrem de oportunidades de negociação com fornecedores, pois trata-se de pessoa proprietária de empresa do mesmo ramo de atividade e que compartilha a mesma marca.

2.38 – Por outro lado, figura o **Sr. Clovis Finger**, como fiador, no contrato de locação, em razão de uma questão pontual de extrema boa-fé, que **visava ajudar a Sra. IRIS concretização do seu negócio**.

2.39 – Contudo, **tal colaboração, em hipótese alguma pode ser interpretada como dono de fato ou mesmo de grupo econômico**.

2.40 – Assim, tais circunstâncias, **não podem ser confundidas com atribuição de sócio de fato e muito menos utilizada para excluir a independência na gestão da empresa**, ora manifestante, pois o SR. Clovis Finger administrava e cuidava da sua própria empresa, colaborando, mas não interferindo na presente contribuinte. (Grifo nosso)

19. Verifica-se, pois, que mesmo ciente da matéria o responsável tributário não a impugnou. O que se vê na espécie, é terceiro (contribuinte) pleitear direito alheio (responsável), o que vai de encontro ao art. 6º do CPC/73 e art. 18 do CPC 2015. *Verbis*:

Lei nº 5.689, de 1973 (CPC/73)

Art. 6º Ninguém poderá pleitear, em nome próprio, direito alheio, salvo quando autorizado por lei.

Lei nº 13.105, de 2015 (CPC/2015)

Art. 18. Ninguém poderá pleitear direito alheio em nome próprio, salvo quando autorizado pelo ordenamento jurídico.

Parágrafo único. Havendo substituição processual, o substituído poderá intervir como assistente litisconsorcial.

20. A aplicação subsidiária do CPC ao processo administrativo encontra amparo no art. 15 do CPC:

Art. 15. Na ausência de normas que regulem processos eleitorais, trabalhistas ou administrativos, as disposições deste Código lhes serão aplicadas supletiva e subsidiariamente.

21. Tal posicionamento foi consolidado no âmbito deste Carf na Súmula nº 172, que impede o contribuinte de questionar a responsabilidade imputada ao responsável tributário pelo crédito tributário:

Súmula CARF nº 172: A pessoa indicada no lançamento na qualidade de contribuinte não possui legitimidade para questionar a responsabilidade imputada a terceiros pelo crédito tributário lançado. (**Vinculante**, conforme Portaria ME nº 12.975, de 10/11/2021, DOU de 11/11/2021).

Acórdãos Precedentes: 9101-002.986, 1201-001.775, 1301-002.279, 1401-001.817, 1103-000.982 1402-001.528, 1301-002.577, 9101-005.303, 9101-005.394, 1402-004.522, 1301-004.387, 3302-007.769, 1302-003.823, 1402-003.822, 1103-001.159, 1201-004.636, 1302-001.707, 2201-002.758 e 2202-007.690.

22. Nesses termos, não conheço do recurso voluntário do responsável solidário.

Multa qualificada

23. Aduz a recorrente que para aplicação da multa qualificada é necessário o evidente intuito de fraude, que deve ser provado pela autoridade fiscal. Cita decisões não vinculantes do STF no sentido de aplicação do princípio da proporcionalidade e do não confisco das multas.

24. Ressalta que afastada a hipótese de grupo econômico, em razão de a pessoa indicada como responsável (Clovis Finger) não constar do contrato social, não há razões para aplicação da multa qualificada. Defende que “*os argumentos de que houve a utilização de interpostas pessoas não se sustenta, pois, a pessoa indicada como responsável tributário não exerce poder de gerência*”.

25. Em relação à ofensa aos princípios do não confisco e da proporcionalidade, cumpre esclarecer 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*”, nos termos do art. 26-A do Decreto 70.235, de 1972. Nessa mesma trilha a Súmula Carf n.º 2:

Súmula CARF n.º 2: O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

Acórdãos Precedentes: Acórdão n.º 101-94876, de 25/02/2005 Acórdão n.º 103-21568, de 18/03/2004 Acórdão n.º 105-14586, de 11/08/2004 Acórdão n.º 108-06035, de 14/03/2000 Acórdão n.º 102-46146, de 15/10/2003 Acórdão n.º 203-09298, de 05/11/2003 Acórdão n.º 201-77691, de 16/06/2004 Acórdão n.º 202-15674, de 06/07/2004 Acórdão n.º 201-78180, de 27/01/2005 Acórdão n.º 204-00115, de 17/05/2005

26. Pois bem. A despeito das várias alterações no art. 44 da Lei 9.430, de 1996, na essência, esse dispositivo sempre estabeleceu condutas objetivamente concretas para fins de aplicação da multa de 75%, quais sejam, “*falta de pagamento ou recolhimento, falta de declaração e declaração inexata*”.

27. No tocante à multa qualificada de 150%, a redação anterior determinava a aplicação desse percentual “*nos casos de evidente intuito de fraude, definidos nos arts. 71, 72 e 73 da Lei n.º 4.502, de 1964.*” O novo dispositivo inserto pela Lei n.º 11.488, de 2007, determina a aplicação desse percentual “*nos casos previstos nos arts. 71, 72 e 73 da Lei n.º 4.502, de 1964*”.

Lei n.º 9.430, de 27 de dezembro de 1996

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas: (Vide Lei n.º 10.892, de 2004) (Redação dada pela Lei n.º 11.488, de 2007)

I - de 75% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de **falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração** e nos de **declaração inexata**; (Vide Lei n.º 10.892, de 2004) (Redação dada pela Lei n.º 11.488, de 2007)

[...]

§ 1º O percentual de multa de que trata o inciso I do caput deste artigo será **duplicado nos casos previstos nos arts. 71, 72 e 73 da Lei n.º 4.502**, de 30 de novembro de 1964, **independentemente** de outras penalidades administrativas ou **criminais** cabíveis. (Redação dada pela Lei n.º 11.488, de 2007)

28. Embora a expressão “*evidente intuito de fraude*” tenha sido retirada do texto legal, sua essência permaneceu, porquanto a aplicação da multa qualificada foi remetida para as condutas típicas de sonegação, fraude e conluio, previstas na Lei n.º 4502, de 1964.

Lei n.º 4.502, de 30 de novembro de 1964

Art. 71. **Sonegação** é toda ação ou omissão **dolosa** tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, o **conhecimento por parte da autoridade fazendária**:

I - da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, sua natureza ou circunstâncias materiais;

II - das condições pessoais de contribuinte, suscetíveis de afetar a obrigação tributária principal ou o crédito tributário correspondente.

Art . 72. **Fraude** é toda ação ou omissão **dolosa** tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, a **ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal**, ou a **excluir ou modificar as suas características essenciais**, de modo a reduzir o montante do imposto devido a evitar ou diferir o seu pagamento.

Art . 73. **Conluio** é o ajuste **doloso** entre duas ou mais pessoas naturais ou jurídicas, visando qualquer dos efeitos referidos nos arts. 71 e 72. (Grifo nosso)

29. Para a configuração de tais condutas exige-se sempre o dolo, elemento subjetivo do tipo. É dizer, para haver dolo não basta o agente querer o resultado, é indispensável a vontade consciente de se praticar a conduta prevista no tipo. Nesse sentido, salienta Marco Aurélio Greco² com apoio em Cezar Roberto Bitencourt:

O dolo não se configura pela simples **vontade** de obter um resultado ou atingir uma finalidade. À vontade é indispensável associar a **consciência** de realizar a conduta descrita no tipo.

Como expõe a doutrina mais moderna, o dolo corresponde ao elemento subjetivo do tipo, vale dizer, **para haver dolo não se trata de querer o resultado, é indispensável que se tenha consciência e se queira a conduta definida no tipo legal.**

Como expõe CEZAR ROBERTO BITENCOURT:

"Dolo é a **consciência** e a **vontade** de realização da conduta descrita em um tipo penal, ou, na expressão de Welzel, 'dolo, em sentido técnico penal, é somente a vontade de ação orientada à realização do tipo de um delito' "

Ou seja, é preciso querer a ação descrita como tipo infracional descrito na lei. (Grifo nosso)

30. Cezar Roberto Bitencourt³, por sua vez, ao discorrer sobre a consciência e a vontade, elementos iminentes ao dolo, dispõe:

O *dolo*, elemento essencial da *ação final*, compõe o *tipo subjetivo*. Pela sua definição, constata-se que **o dolo é constituído por dois elementos**: um *cognitivo*, que é o **conhecimento do fato constitutivo da ação típica**; e um *volitivo*, que é a **vontade de realizá-la**.

O primeiro elemento, o *conhecimento*, é pressuposto do segundo, que é a *vontade*, que não pode existir sem aquele. Para a configuração do dolo exige-se a *consciência* daquilo que se pretende praticar. Essa **consciência deve ser atual, isto é, deve estar presente no momento da ação**, quando ela está sendo realizada. A *previsão*, isto é, a *consciência*, deve abranger correta e completamente todos os elementos essenciais do tipo, sejam eles descritivos, normativos ou subjetivos.

[...]

A *vontade*, por sua vez, deve abranger a **ação, o resultado e o nexa causal**. A *vontade* pressupõe a *previsão*, isto é, a **representação, na medida em que é impossível querer conscientemente senão aquilo que se previu ou representou na nossa mente**, pelo menos, parcialmente. [...] Para Welzel, a *vontade* e a espinha dorsal da ação final, considerando que a *finalidade* baseia-se na *capacidade de vontade* de prever, dentro de

² GRECO, Marco Aurélio. Planejamento tributário. 4ª ed. São Paulo: Quartier Latin, 2019, p. 278.

³ BITENCOURT, Cezar Roberto. Tratado de direito penal, 2, parte especial, dos crimes contra pessoa. São Paulo: Saraiva, 2010. p. 34.

certos limites, as consequências de sua intervenção no curso causal e de dirigi-la, por conseguinte, conforme um plano, à consecução de um fim. (Grifo nosso)

31. Na sonegação, a conduta dolosa visa *impedir ou retardar o conhecimento* pela autoridade fazendária *da ocorrência do fato gerador* da obrigação tributária principal ou das *condições pessoais de contribuinte* que possam afetar o crédito tributário. Nessa hipótese o fato gerador já ocorreu; a conduta é no sentido de encontrar meios para ocultá-lo do Fisco.

32. A sonegação é figura típica de caráter criminal, tal qual prevista no art. 1º da Lei 4.729, de 1965, e que foi englobada – derogada tacitamente – pelo conceito de crime contra a ordem tributária previsto na Lei nº 8.137, de 1990. A confirmar o caráter criminal da sonegação, verifica-se que a aplicação da multa de 150% deve ser aplicada “*independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis*”, conforme previsto tanto na redação atual do §1º do art. 44 da Lei 9.430, de 1996, quanto nas redações anteriores.

33. Como observa Leandro Paulsen⁴, a sonegação, além de ensejar o lançamento do tributo com multa de ofício qualificada, implica responsabilização penal:

A diferença entre o simples inadimplemento de tributo e a sonegação, é o emprego de fraude. O inadimplemento constitui infração administrativa que não constitui crime e que tem por consequência a cobrança do tributo acrescida de multa e de juros, via execução fiscal. A sonegação, por sua vez, dá ensejo não apenas ao lançamento do tributo e de multa de ofício qualificada, como implica responsabilização penal. (Grifo nosso)

34. Na fraude, a conduta dolosa visa, na primeira parte do tipo, *impedir ou retardar a ocorrência do fato gerador* da obrigação tributária principal. Nessa hipótese, o fato gerador está prestes a ocorrer, mas a conduta impede ou retarda sua ocorrência.

35. A fraude contempla ainda, na segunda parte do tipo, conduta dolosa que visa *excluir ou modificar as características essenciais do fato gerador*. Nesse caso, o fato gerador já ocorreu, afinal, exclui-se ou modifica-se algo que já existe. O objetivo é alterar características essenciais do fato gerador, com vistas a evitar, reduzir ou diferir o pagamento do tributo.

36. Em relação ao conluio, para sua caracterização basta haver o ajuste doloso entre duas ou mais pessoas visando qualquer dos efeitos da sonegação ou da fraude. É dizer, para que haja conluio faz-se necessário a ocorrência da fraude ou sonegação.

37. Portanto, para aplicação da multa qualificada de 150% exige-se conduta caracterizada por sonegação ou fraude, a qual exige a presença de elemento adicional que a qualifique como evidente intuito de fraudar o Fisco. Tal conduta deve ser provada, e não presumida, por meio de elementos caracterizadores como documentos inidôneos, interposição de pessoas, declarações falsas, dentre outros. Além disso, a conduta deve estar descrita no Termo de

⁴ PAULSEN, Leandro. Crimes federais. 2ª ed. São Paulo: Saraiva, 2018, p. 361.

Verificação Fiscal ou auto de infração, de forma a permitir o contraditório e a ampla defesa⁵.

38. O Carf tem se posicionado na linha do racional exposto acima, inclusive com a edição de súmulas no sentido de que para fins de qualificação da multa não basta a simples omissão de receita ou rendimentos, faz-se necessário a comprovação de uma conduta qualificada por evidente intuito de fraude. A propósito, veja-se a inteligência das Súmulas Carf n.º 14, 25 e 34:

Súmula CARF n.º 14: A simples apuração de omissão de receita ou de rendimentos, por si só, não autoriza a qualificação da multa de ofício, sendo necessária a **comprovação do evidente intuito de fraude** do sujeito passivo.

Acórdãos Precedentes: Acórdão n.º 101-94258, de 01/07/2003 Acórdão n.º 101-94351, de 10/09/2003 Acórdão n.º 104-19384, de 11/06/2003 Acórdão n.º 104-19806, de 18/02/2004 Acórdão n.º 104-19855, de 17/03/2004

Súmula CARF n.º 25: A **presunção** legal de omissão de receita ou de rendimentos, por si só, **não autoriza a qualificação da multa de ofício**, sendo necessária a comprovação de uma das hipóteses dos arts. 71, 72 e 73 da Lei n.º 4.502/64. (**Vinculante**, conforme Portaria MF n.º 383, de 12/07/2010, DOU de 14/07/2010)

Acórdãos Precedentes: Acórdão n.º CSRF/04-00.883, de 27/05/2008 Acórdão n.º CSRF/04-00.762, de 03/03/2008 Acórdão n.º 104-23659, de 17/12/2008 Acórdão n.º 104-23697, de 04/02/2009 Acórdão n.º 3402-00.145, de 02/06/2009

Súmula CARF n.º 34: Nos lançamentos em que se apura omissão de receita ou rendimentos, decorrente de depósitos bancários de origem não comprovada, **é cabível a qualificação da multa** de ofício, **quando constatada** a movimentação de recursos em contas bancárias de **interpostas pessoas**. (**Vinculante**, conforme Portaria MF n.º 383, de 12/07/2010, DOU de 14/07/2010) (Grifos nossos)

Acórdãos Precedentes: Acórdão n.º 106-17001, de 06/08/2008 Acórdão n.º 103-23507, de 26/06/2008 Acórdão n.º 104-23212, de 28/05/2008 Acórdão n.º 106-16708, de 22/01/2008 Acórdão n.º 107-09027, de 23/05/2007 Acórdão n.º 108-09286, de 25/04/2007 Acórdão n.º 195-00008, de 15/09/2008 Acórdão n.º CSRF/01-05820, de 14/04/2008

39. Como visto acima, tanto a fraude quanto a sonegação são condutas dolosas que devem ser provadas com elementos materiais diversos da presunção, conforme inteligência das Súmulas Carf n.º 14, 25, e 34.

40. Conforme colacionado acima, nos autos do processo de exclusão do Simples, cujos documentos comprobatórios também constam deste feito, os fatos apurados pela autoridade fiscal demonstram a constituição de pessoas jurídicas com CNPJ distintos, dentre elas a recorrente, em nome de interpostas pessoas, com o objetivo de pulverizar atividades e receitas de modo a permitir a opção pelo tratamento diferenciado e favorecido de tributação no Simples Nacional.

41. Nesse sentido, entendo não haver necessidade de discorrer sobre a questão de

⁵ Cf. Ag.Reg.RE 608.426. DJe 21.10.2011: “Os princípios do contraditório e da ampla defesa aplicam-se plenamente à constituição do crédito tributário em detrimento de qualquer categoria de sujeito passivo, irrelevante sua nomenclatura legal (contribuintes, responsáveis, substitutos, devedores solidários etc.). [...]”.

grupo econômico, porquanto restou caracterizada e provada a interposição de pessoas, motivo pela qual a recorrente foi excluída.

42. Por outro lado, não consta dos autos nenhum elemento probatório apresentado pela recorrente capaz de infirmar o que foi apurado e detalhado pela fiscalização. Na verdade a recorrente limitou-se a alegar e, alegar e não provar é quase não alegar.

43. Portanto, de acordo com os elementos probatórios constantes dos autos, entendo que a interposição de pessoas é conduta suficiente para qualificar a multa. Tal conduta alinha-se à inteligência da Súmula Carf n.º 34 que versa sobre a utilização de interpostas pessoas, conforme visto acima.

44. Nesse contexto, correto o somatório das receitas das empresas envolvidas, a apuração do tributo devido e a qualificação da multa.

45. Quanto à intimação de atos processuais dirigidas ao endereço do patrono da recorrente, não existe essa previsão no Decreto n.º 70.235, de 1972. Nesse mesmo sentido caminha a Súmula Carf n.º 110:

Súmula CARF n.º 110: No processo administrativo fiscal, é incabível a intimação dirigida ao endereço de advogado do sujeito passivo. (Vinculante, conforme Portaria ME n.º 129 de 01/04/2019, DOU de 02/04/2019).

Acórdãos Precedentes: 1402-001.411, de 10/07/2013; 2401-003.400, de 19/02/2014; 2402-006.114, de 04/04/2018; 3302-004.864, de 25/10/2017; 3403-002.901, de 23/04/2014; 9101-003.049, de 10/08/2017.

46. Por fim, observo que o acórdão proferido nos autos do processo n.º 13864.720061-2018/14 deu provimento ao recurso voluntário para considerar os efeitos da exclusão do Simples Nacional a partir de 08/01/2013 e não 13/11/2012, conforme constou do ato excludente.

47. Todavia, os tributos objeto de lançamento nestes autos referem-se a períodos de apuração a partir de 01/2013, inclusive. Portanto, não há ajuste a ser feito.

Conclusão

48. Ante o exposto, conheço parcialmente do recurso voluntário e na parte conhecida nego-lhe provimento.

(documento assinado digitalmente)
Efigênio de Freitas Júnior