



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
PRIMEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo n° 13963.000525/2006-11
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° **1001-000.801 – Turma Extraordinária / 1ª Turma**
Sessão de 13 de setembro de 2018
Matéria Exclusão do Simples
Recorrente DOPP COMERCIO E SERVICOS EM ARTIGOS DE VESTUARIO E ACESSORIOS LTDA EPP
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: SIMPLES NACIONAL

Ano-calendário: 2004

EXCLUSÃO. SIMPLES FEDERAL. DESMEMBRAMENTO.

A pessoa jurídica resultante de desmembramento de outra pessoa jurídica não pode optar pelo Simples Federal.

EXCLUSÃO. EFEITOS.

A exclusão do Simples Federal opera-se com efeitos retroativos nas hipóteses previstas na legislação.

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA.

Não se configura cerceamento do direito de defesa se o conhecimento dos atos processuais pelo acusado e o seu direito de resposta ou de reação se encontraram plenamente assegurados.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

(assinado digitalmente)

LIZANDRO RODRIGUES DE SOUSA - Presidente.

(assinado digitalmente)

EDUARDO MORGADO RODRIGUES - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Edgar Bragança Bazhuni, Eduardo Morgado Rodrigues, José Roberto Adelino da Silva e Lizandro Rodrigues de Sousa (Presidente)

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário (fls. 439 a 454) interposto contra o Acórdão nº 07-27.946, proferido pela 4ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Florianópolis/SC (fls. 422 a 435), que, por unanimidade, julgou improcedente a Manifestação de Inconformidade apresentada pela ora Recorrente, decisão esta consubstanciada na seguinte ementa:

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

Ano-calendário: 2004

EXCLUSÃO. SIMPLES FEDERAL. DESMEMBRAMENTO.

A pessoa jurídica resultante de desmembramento de outra pessoa jurídica não pode optar pelo Simples Federal.

EXCLUSÃO. EFEITOS.

A exclusão do Simples Federal opera-se com efeitos retroativos nas hipóteses previstas na legislação.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2004

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA.

Não se configura cerceamento do direito de defesa se o conhecimento dos atos processuais pelo acusado e o seu direito de resposta ou de reação se encontraram plenamente assegurados.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Sem Crédito em Litígio"

Por sua precisão na descrição dos fatos que desembocaram no presente processo, peço licença para adotar e reproduzir os termos do relatório da decisão da DRJ de origem:

" Trata-se de manifestação de inconformidade contra exclusão do Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e das Empresas de Pequeno Porte – Simples Federal.

A exclusão do Simples Federal, conforme Ato Declaratório Executivo DRF/FNS nº 93, de 14 de junho de 2011, teve como motivo a constatação de que o sujeito passivo enquadra-se na hipótese prevista no artigo 9º, inciso XVII, da Lei nº 9.317/96, ou seja, é resultante de cisão ou qualquer outra forma de desmembramento da pessoa jurídica.

Inconformado o sujeito passivo apresentou manifestação de inconformidade, com as alegações expostas abaixo.

Defende a nulidade do Ato Declaratório Executivo, pois este não teria apresentado a fundamentação legal do fato da exclusão, que seria distinta da exclusão em si mesma, esta sim baseada tão somente no art. 9º, XVII, da Lei nº 9.317/96.

Aduz que o Delegado da Receita Federal em Florianópolis não poderia excluir a manifestante de ofício baseada somente nas suposições apuradas pelo INSS sem realizar os próprios levantamentos, com direito a larga instrução probatória e ao contraditório, o que caracteriza cerceamento de defesa.

Em suas palavras:

Isso porque a representação a que alude o art. 15, § 4º, da Lei nº 9.317/96 não permite que haja a exclusão de ofício pela Receita Federal. Ela apenas determina que caso o INSS constate uma das situações de exclusões previstas no art. 13, II, da mencionada lei, este deva representar à SRF.

Alude que, segundo seu Contrato Social, a empresa não nasceu de cisão nem de qualquer espécie de desmembramento de outra pessoa jurídica para que possa ser excluída do Simples Federal com suporte no art. 9º, XVII, da Lei nº 9.317/96.

A contribuinte contesta representação à RFB realizada pelo INSS, afirmando a improcedência da notificação fiscal em que a Previdência apura suas suposições.

Afirma que na instituição da empresa não houve a constituição por interpostas pessoas ou por meio de cisão, como afirmou a Previdência. A empresa teria sido idealizada sem qualquer pretensão de burlar o Fisco, seja porque, constituída em 2000, iniciou suas atividades industriais apenas em meados de 2004, seja porque os sócios, quer os antigos ou os atuais, foram ou ainda são efetivamente seus cotistas.

Argumenta ainda que não há qualquer impedimento na legislação do Simples Federal que vede a criação de empresas de ramo similar em decorrência do grau de parentesco.

Em sua palavras:

Aliás, é justamente por se tratar de empresas constituídas por pessoas de estreito laço familiar que há o inevitável estreitamento de laços profissionais. Nesse âmbito, é algo absolutamente natural que a MAFFERSON (empresa do Sr. Jefferson Zappellini) passasse a auxiliar a manifestante (empresa de seus irmãos e posteriormente de suas tias), pois a ajuda mútua, nesse caso, visou a redução de custos para a MAFFERSON (o que não é legalmente vedado), e a alavancagem dos negócios para a manifestante.

Esclarece que a industrialização por encomenda pode ser definida como a operação em que um estabelecimento (encomendante), contrata com outro

(industrializador), a execução de uma operação definida como industrialização, remetendo, para esse fim, insumos de produção própria ou adquiridos de terceiros, os quais deverão retornar ao estabelecimento autor da encomenda devidamente industrializados.

Afirma então que essa seria a relação única existente entre a manifestante e a Mafferson, com esta remetendo a matéria-prima para que a manifestante industrialize o material que será posteriormente utilizado para comercialização. Essa operação teria sido sempre realizada dentro dos trâmites legais, conforme notas fiscais analisadas pelo próprio Fisco Previdenciário.

Utiliza-se de análise do RICMS e do RIPI para concluir que a atividade desenvolvida pela manifestante para a Mafferson é mera operação da industrialização, com competências dos Estados e da União Federal para exigência dos respectivos tributos.

Argumenta que:

Validamente, nada obsta que pessoas jurídicas enquadradas no SIMPLES possam industrializar para empresas maiores que não se enquadram nesse regime de tributação, sem que isso, no entanto, represente que se tratam de empresas constituídas com o intuito de fraudar o Fisco.

Assim é que a manifestante não pode ter sua personalidade jurídica desconsiderada para fins previdenciários, pois não optou indevidamente pelo SIMPLES e nunca simulou qualquer das suas atividades, não se podendo falar em pessoa jurídica "resultante de cisão ou qualquer outra forma de desmembramento da pessoa jurídica, salvo em relação aos eventos ocorridos antes da vigência desta Lei."

Aduz que no direito privado, diferentemente do que acontece no direito público, tudo o que a lei não proíbe é permitido. Assim, não seria vedado que uma empresa industrialize para terceiros sua produção.

Afirma ainda que a exclusão do Simples Federal ora combatida não poderia operar efeitos pretéritos no tempo para atingir créditos tributários anteriores à própria data da decisão de exclusão, isto baseado no princípio da irretroatividade da lei tributária (CF/88, art. 150, III, a; CTN, art. 116).

Também o art. 103, I, do Código Tributário Nacional diz que só entram em vigor os atos normativos de autoridade administrativa na data de sua publicação, o que resultaria na conclusão de que não podem surtir seus efeitos antes da publicação. Reforçaria ainda mais a idéia de que a exclusão do Simples Federal não pode produzir efeitos pretéritos no tempo o enunciado que é trazido pelo art. 146 do Código Tributário Nacional.

Aduz ainda que haverá de ser observada a restrição decadencial contida no Código Tributário Nacional, pois, conforme se sabe, os tributos sujeitos ao lançamento por homologação (CTN, art. 150) têm sua decadência, caso não haja expressa homologação pelo Fisco, em 5 (cinco) anos a contar da ocorrência do fato gerador (§ 4o).

Afirma que não pode ser exigido da manifestante o crédito tributário referente ao período superior a 5 (cinco) anos, uma vez que este crédito estaria corroído pela decadência tributária.

Requer, por fim, que seja decretado o cancelamento do Ato Declaratório Executivo nº 93, de 14 de junho de 2011, ou, subsidiariamente, caso se mantenha o combatido Ato Declaratório Executivo, que se declare que seus efeitos só podem surtir efeitos a partir da data de sua publicação, ou que se reconheça a decadência tributária de período superior a 5 (cinco) anos, nos termos do Código Tributário Nacional.

É o relatório."

Inconformada com a decisão de primeiro grau que indeferiu a sua Manifestação de Inconformidade, a ora Recorrente apresentou o recurso sob análise com base na mesmas alegações já aventadas em primeira instância.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Eduardo Morgado Rodrigues

O presente Recurso Voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade, portanto, dele conheço.

Em atenção ao disposto no §3º do art. 57 do RICARF, e por concordar com seu teor, adoto as razões exaradas pela decisão da DRJ ora combatida. Para tanto, reproduzo os tópicos atinentes às matérias ora tratadas:

"(...)

1. Da nulidade do ato

Nas razões de apelo, a contribuinte alega que não foram observadas suas garantias ao contraditório e à ampla defesa.

Defende a nulidade do Ato Declaratório Executivo, pois este não teria apresentado a fundamentação legal do fato da exclusão, que seria distinta da exclusão em si mesma, esta sim baseada tão somente no art. 9º, XVII, da Lei nº 9.317/96.

Aduz que o Delegado da Receita Federal em Florianópolis não poderia excluir a manifestante de ofício baseada somente nas suposições apuradas pelo INSS sem realizar os próprios levantamentos, com direito a larga instrução probatória e ao contraditório, o que caracteriza cerceamento de defesa.

Em suas palavras:

Isso porque a representação a que alude o art. 15, § 4º, da Lei nº 9.317/96 não permite que haja a exclusão de ofício pela Receita Federal. Ela apenas determina que caso o INSS constate uma das situações de exclusões previstas no art. 13, II, da mencionada lei, este deva representar à SRF.

Em atenção ao alegado, observa-se que o ato de exclusão, Ato Declaratório Executivo DRF/Florianópolis nº 093, de 14 de junho de 2011, está assim redigido:

O DELEGADO DA RECEITA FEDERAL DO BRASIL EM FLORIANÓPOLIS SC, [...], declara:

Art. 1º O contribuinte DOPP COMÉRCIO E SERVIÇOS EM ARTIGOS DE VESTUÁRIOS E ACESSÓRIOS LTDA EPP, CNPJ nº 03.827.975/000186, excluído do Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições devidos pelas Microempresas e Empresas de Pequeno Porte Simples Federal, por ter incidido em hipótese de vedação ao regime conforme estabelecido pelo inciso XVII do artigo 9º da Lei 9.317, de 5 de dezembro de 1996.

Art. 2º A presente exclusão surtirá efeitos a partir de 01/03/2004, conforme disposto no inciso II do artigo 15º da Lei 9.317/1996, facultada a apresentação de manifestação de inconformidade, no prazo de 30 (trinta) dias da ciência, à Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Florianópolis/SC.

O ato de exclusão está fundamentado em despacho emitido pela DRF/Florianópolis e representação administrativa, bem como tem por suporte os documentos anexados aos autos, que demonstrariam que o sujeito passivo teria incidido na hipótese de exclusão prevista no inciso XVII do artigo 9º da Lei nº 9.317/96.

Observa-se ainda que o ato de exclusão prevê a possibilidade de manifestação de inconformidade, no prazo de trinta dias.

O ato de exclusão, desta forma, esclarece qual a hipótese legal à que a contribuinte estaria incorrendo, não restringindo a defesa da contribuinte, o que afasta a alegação de falta de apresentação da fundamentação legal.

Em relação à representação efetuada pelo INSS, esta apenas instaurou o procedimento fiscal preparatório, que tem por objetivo verificar a ocorrência dos fatos descritos naquela representação, buscando documentos tendentes a comprovar estes fatos.

Esta fase a autoridade fiscal atua com poderes amplos de investigação, tendo liberdade para interpretar os elementos de que dispõe.

Os procedimentos investigatórios, todavia, revelaram-se prescindíveis diante dos documentos anexados a representação, razão pela qual não houve necessidade de intimar a interessada a apresentar novas informações.

Esclarece-se ainda que nesta etapa não há que se falar em contraditório ou ampla defesa, pois não há, ainda, qualquer espécie de pretensão fiscal sendo exigida pela Fazenda Pública, mas tão somente o exercício da faculdade da administração tributária em verificar o fiel cumprimento da legislação tributária por parte do sujeito passivo.

A fase litigiosa do procedimento somente foi instaurada com a apresentação da manifestação de inconformidade, quando restou caracterizado o conflito de interesses submetido à administração. À litigância e conseqüente solução desse conflito é que se aplicam as garantias constitucionais da observância do devido processo legal, do contraditório e da ampla defesa.

Não merece guarida, portanto, a preliminar de nulidade do ato de exclusão.

2. Da exclusão

A contribuinte alega que, segundo seu Contrato Social, a empresa não nasceu de cisão nem de qualquer espécie de desmembramento de outra pessoa jurídica para que possa ser excluída do Simples Federal com suporte no art. 9º, XVII, da Lei nº 9.317/96.

Contesta a representação à RFB realizada pelo INSS, afirmando a improcedência da notificação fiscal em que a Previdência apura suas suposições.

Afirma que na instituição da empresa não houve a constituição por interpostas pessoas ou por meio de cisão, como afirmou a Previdência. A empresa teria sido idealizada sem qualquer pretensão de burlar o Fisco, seja porque, constituída em 2000, iniciou suas atividades industriais apenas em meados de 2004, seja porque os sócios, quer os antigos ou os atuais, foram ou ainda são efetivamente seus cotistas.

Argumenta ainda que não há qualquer impedimento na legislação do Simples Federal que vede a criação de empresas de ramo similar em decorrência do grau de parentesco.

Em sua palavras:

Aliás, é justamente por se tratar de empresas constituídas por pessoas de estreito laço familiar que há o inevitável estreitamento de laços profissionais. Nesse âmbito, é algo absolutamente natural que a MAFFERSON (empresa do Sr. Jefferson Zappellini) passasse a auxiliar a manifestante (empresa de seus irmãos e posteriormente de suas tias), pois a ajuda mútua, nesse caso, visou a redução de custos para a MAFFERSON (o que não é legalmente vedado), e a alavancagem dos negócios para a manifestante.

Esclarece que a industrialização por encomenda pode ser definida como a operação em que um estabelecimento (encomendante), contrata com outro (industrializador), a execução de uma operação definida como industrialização, remetendo, para esse fim, insumos de produção própria ou adquiridos de terceiros, os quais deverão retornar ao estabelecimento autor da encomenda devidamente industrializados.

Afirma então que essa seria a relação única existente entre a manifestante e a Mafferson, com esta remetendo a matéria-prima para que a manifestante industrialize o material que será posteriormente utilizado para comercialização. Essa operação teria sido sempre realizada dentro dos

trâmites legais, conforme notas fiscais analisadas pelo próprio Fisco Previdenciário.

Utiliza-se de análise do RICMS e do RIPI para concluir que a atividade desenvolvida pela manifestante para a Mafferson é mera operação da industrialização, com competências dos Estados e da União Federal para exigência dos respectivos tributos.

Argumenta que: *Validamente, nada obsta que pessoas jurídicas enquadradas no SIMPLES possam industrializar para empresas maiores que não se enquadram nesse regime de tributação, sem que isso, no entanto, represente que se tratam de empresas constituídas com o intuito de fraudar o Fisco.*

Assim é que a manifestante não pode ter sua personalidade jurídica desconsiderada para fins previdenciários, pois não optou indevidamente pelo SIMPLES e nunca simulou qualquer das suas atividades, não se podendo falar em pessoa jurídica "resultante de cisão ou qualquer outra forma de desmembramento da pessoa jurídica, salvo em relação aos eventos ocorridos antes da vigência desta Lei."

Aduz que no direito privado, diferentemente do que acontece no direito público, tudo o que a lei não proíbe é permitido. Assim, não seria vedado que uma empresa industrialize para terceiros sua produção.

A autoridade fiscal, por outro lado, relata na representação que redundou na emissão do Ato Declaratório que excluiu a contribuinte da sistemática de tributação simplificada a existência de um grupo econômico de fato, onde uma empresa dita mantenedora seria a responsável pela direção ou controle das demais, que dela se originaram. Assim, em sendo a empresa original impedida de optar pelo Simples Federal e as demais sendo desmembramentos da primeira, todas estariam impedidas de recolher seus tributos por tal regime tributário.

Neste ponto convém ressaltar que não é permitida a inclusão no Simples Federal de pessoa jurídica resultante de cisão ou qualquer tipo de desmembramento que venha a mascarar o exercício de atividade vedada ou o faturamento acima do limite máximo fixado por lei para participação no sistema, conforme previsto no inciso XVII do art. 9º da Lei nº 9.317, de 5 de dezembro de 1996:

Lei nº 9.317/1996.

Art. 9º Não poderá optar pelo SIMPLES, a pessoa jurídica:

[...]

XVII que seja resultante de cisão ou qualquer outra forma de desmembramento da pessoa jurídica, salvo em relação aos eventos ocorridos antes da vigência desta Lei;

O desmembramento caracteriza-se pela transferência de bens patrimoniais para formação de capital de nova empresa, a partir da divisão de uma pessoa jurídica e constituição de outra, seguida da transmissão para esta de parte do ativo e passivo do patrimônio da primeira pessoa jurídica, inclusive no que se refere ao desmembramento, objetivando a exploração, em

separado, de atividades diferentes, e a formação de outra ou de várias empresas, com a conseqüente diminuição do capital daquela considerada como primeira.

O dispositivo legal, desta forma, tem por finalidade evitar que a pessoa jurídica, no intuito de se adequar à sistemática e se utilizar das prerrogativas do Simples, proceda ao desmembramento da sua empresa em duas ou mais, de modo a beneficiar-se do limite fixado para o respectivo enquadramento como ME ou EPP, ou de separar a exploração de atividade com adesão permitida pelo novo sistema de outra cuja vedação é clara na forma do art. 9º da Lei nº 9.317, de 1996.

Sendo esta situação transcrita no ato de exclusão, é necessário proceder à análise dos elementos contratuais societários da contribuinte para identificar a existência ou não do desmembramento.

Pela análise dos documentos acostados aos autos, juntamente com as informações alinhavadas pela representação fiscal e pela manifestação de inconformidade, podemos traçar o seguinte quadro gerencial e societário das empresas relacionadas a representação em questão:

DENOMINAÇÃO Constituição Opção pelo Simples	QUADRO SOCIAL	ATUAÇÃO QUALIFICAÇÃO
MAFFERSON LTDA Constituição: 08/1970 Não optante pelo Simples	Humberto Zappellini Salette Mª M Zappellini Jefferson Zappellini Jefferson Zappellini Rafaela M B Zappellini	09/1989 a 04/2003 – Dir. Fin 09/1989 a 04/2003 – Dir. Com 09/1989 a 04/2003 – Dir Geral 04/2003 a (...) – Sócio-Adm 04/2003 a (...) – Cotista
DOPP LTDA EPP Constituição: 05/2000 Optante pelo Simples	Anderson Zappellini Humberto Zappellini Filho Jefferson Zappellini Maria Cecília Milanez Marlene Milanez	05/2000 a 11/2004 – Gerente 05/2000 a 11/2004 – Gerente 04/2003 a (...) – Adm 11/2004 a (...) – Cotista 11/2004 a (...) – Cotista
SIDERTEX LTDA EPP Constituição: 01/2005 Optante pelo Simples	Dalila R da R Zapellini Christina N Zapellini Jefferson Zappellini Dalila R da R Zapellini Christina N Zapellini	01/2005 a 05/2006 – Cotista 01/2005 a 05/2006 – Cotista 01/2005 a 05/2006 – Adm 06/2006 a (...) – Sócia-Adm 06/2006 a (...) – Sócia-Adm

As empresas se localizam nos endereços abaixo:

EMPRESA	ENDEREÇO	PERÍODO
MAFFERSON	Rua Maestro Jacob, 54, centro – Criciúma Av. Santos Dumont, 1665, bairro São Luiz - Criciúma	08/70 a 10/87 10/87 a (...)
DOPP	Praça Nereu Ramos, 364, sala 37-B, centro – Criciúma Av. Santos Dumont, 1665- B, bairro São Luiz - Criciúma	05/00 a 04/03 04/03 a (...)
SIDERTEX	Av. Porfirio Feltrin, 20, centro - Siderópolis	01/05 a (...)

Consta dos autos a informação de que o parque fabril que guarnece a Sidertex é de propriedade da Mafferson e foi gratuitamente cedido.

A representação traz as seguintes constatações acerca dos contratos societários:

Desde setembro/1989 membros da família Zappellini assumem a administração da Indústria e Comércio Mafferson Ltda, figurando os pais nas diretorias financeira e comercial e o filho Jefferson Zappellini na função de diretor geral da empresa. A partir de abril/2003 os pais retiram-se do negócio e o empresário Jefferson Zappellini passa a exercer a administração exclusiva. Rafaela Milioli Breciani Zappellini que ingressa na sociedade na condição de sócia cotista, é filha do Sr. Humberto Zappellini Filho, irmão de Jefferson Zappellini.

*Em maio/2000 foi constituída sociedade pelos irmãos Anderson Zappellini e Humberto Zappellini Filho para abertura de uma loja no centro de Criciúma, voltada para o comércio de confecções e acessórios. Em abril/2003 ficou alterada a denominação **Dopp Comércio e Serviços em Artigos do Vestuário e Acessórios Ltda EPP** e objetivo social, transferida a sede para o atual endereço sendo que a administração passa a ser exercida pelo empresário Jefferson Zappellini. A partir de novembro/2004 os irmãos retiram-se da sociedade com o ingresso das seguintes sócias cotistas: Maria Célia Milanez e Marlene Milanez.*

*Finalmente, em janeiro/2005 a **Sidertex Indústria e Comércio do Vestuário Ltda EPP** inicia suas atividades, com 52 (cinquenta e dois) trabalhadores, no ramo de facção exclusiva para o sujeito passivo, figurando o empresário Jefferson Zappellini como administrador nomeado pelas sócias contratuais Dalila Reginalda da Rosa Zappellini (sua esposa) e Christina Nuernberg Zappellini (sua cunhada).*

Alguns dos sócios apresentaram vínculos empregatícios com estas e outras empresas, conforme ilustrado no abaixo:

TRABALHADOR	FUNÇÃO	VÍNCULO	ADMISSÃO	DEMISSÃO
Anderson Zappellini	Gerente	Mafferson	08/1999 06/2006	03/2002 (...)
Humberto Zappellini Filho	Gerente	Mafferson	02/1995	03/2002
Rafaela Milioli B. Zappellini	Aux. escritório	Mafferson	08/2004	10/2004
Maria Célia Milanez	Gerente	Hz Hotelaria	06/2001	05/2005
Marlene Milanez	Contadora	Mafferson	07/1998	04/2005
Dalila R. da R. Zappellini	Gerente	Dopp	06/2000	10/2001
Christina Nuernberg	Gerente	Mafferson	01/1996	04/2005

A representação fiscal fornece ainda as seguintes informações:

No dia 20/09/2006 foi realizada visita à sede do sujeito passivo para o recebimento da documentação solicitada. Na oportunidade a auditoria fiscal foi atendida pelo senhor Dedier A. Haag e Dr. Moisés. Os documentos referentes a Mafferson e a pessoa jurídica Dopp estavam depositados na sede do sujeito passivo (Mafferson). Fica evidente que a Dopp Comércio e Serviços em Artigos do Vestuário e Acessórios Ltda EPP não possui gerencia administrativa autônoma. A administração e orientação empresarial é originada na Mafferson, detentora da marca "Dopping" que representa o sujeito passivo no mercado da moda em jeans.

Trata-se de 02 (dois) pavilhões industriais em alvenaria com frente para a avenida Santos Dumont e fundos para a rua Mem de Sá, no bairro São Luiz. No pavilhão da esquerda n° 1665 fica a sede social do sujeito passivo e o da direita identificado pelo n° 170510, seria o endereço formal da sede social da optante Dopp Comércio e Serviços em Artigos do Vestuário e Acessórios Ltda EPP, mas na verdade é utilizado como espaço fabril do sujeito passivo, sendo ocupado pelos setores de bordado, expedição, lavanderia e acabamento. O portão principal pela rua Santos Dumont dá acesso ao pátio interno que serve indistintamente aos dois prédios.

Conforme disposição contratual a Sidertex inicia suas atividades em janeiro/2005 tendo por sócias as Sras. Dalila Reginalda da Rosa Zappellini e Christina Nuernberg Zappellini. De fato a Sidertex, administrada por Jefferson Zappellini, opera como unidade de produção do sujeito passivo (Mafferson).

Recebe as peças em jeans, já cortadas, realiza o fechamento (costura) e devolve o produto para a Mafferson. Esta operação é denominada pelo sujeito passivo como "industrialização por encomenda", consoante designação constante das notas fiscais de saída, abaixo retratadas por amostragem.

Convém destacar que o trabalho realizado na Sidertex é voltado exclusivamente para o sujeito passivo (Mafferson). Pois bem: deste a constituição da Sidertex em novembro/2004, Jefferson Zappellini é nomeado com administrador não sócio. Em junho/2006 por meio de alteração contratual Jefferson Zappellini é destituído do cargo de administrador não sócio e as próprias sócias Dalila e Christina ficam nomeadas como sócias administradoras. Nesta mesma alteração contratual foi introduzida especial disposição no parágrafo terceiro da cláusula primeira, no sentido de permitir a constituição e nomeação de administradores não-sócios.

[...]

No dia 01/11/2006 foi, pela auditoria fiscal, realizada uma contagem física por amostragem dos trabalhadores que se encontravam desenvolvendo suas atividades laborais, nas várias dependências do sujeito passivo na avenida Santos Dumont. Os auditores foram acompanhados pela Sra. Sandra R.M.

Marcelo (Gerente de Recursos Humanos da Dopp) e Júnior Lourenço (Contador da Mafferson). Na verificação física realizada ficou sobejamente evidenciada a comunhão administrativa e funcional entre o sujeito passivo e a pessoa jurídica Dopp. De fato, não há qualquer distinção entre as empresas. A diferença, como já foi dito, fica limitada ao plano jurídicoformal.

Os trabalhadores desenvolvem suas atividades nos vários setores de uma mesma empresa (Pessoal, Financeiro, Desenvolvimento, Corte, Montagem; Acabamento, Controle de Qualidade, Expedição, Comercial, Faturamento, etc.) independentemente do registro estar formalizado na Mafferson ou Dopp. Os próprios empregados apresentavam dificuldades para identificar com segurança em qual delas estariam registrados.

Foi necessário até mesmo o auxílio do setor de pessoal para a confirmação da real vinculação do trabalhador. Alguns buscavam, durante o procedimento, confirmar através do crachá que, em alguns casos, não estavam corretos.

Na verificação feita nas dependências do imóvel designado formalmente como sede social da Dopp, ou seja, no pavilhão identificado pelo sujeito passivo como de número 1665B, a situação se repete. Naquele espaço funcionam também alguns setores tais como expedição, bordados, acabamento e lavanderia e os trabalhadores de forma indistinta possuem vínculos empregatícios formalizados com a Dopp ou Mafferson.

No mesmo sentido, o Almoarifado do sujeito passivo atende as solicitações de materiais, independentemente do requisitante pertencer formalmente aos quadros da Mafferson ou Dopp. Inclusive ali, as empregadas Roseli Nagel, Sandra A. N. Cardoso e Aline Zanivan Macan, lotadas no almoarifado, não puderam identificar com certeza qual o seu empregador formal: Mafferson ou Dopp.

Seguindo na transcrição de informações relevantes para a definição da lide trazidas na representação fiscal, o quadro abaixo ilustra a relação entre a quantidade de empregados e o faturamento das empresas:

ANO	1 - DOPP			2 - SIDERTEX			3 - MAFERSON		
	Vine	Massa	Receita	Vine	Massa	Receita	Vine	Massa	Receita
1999	0	-	-	-	-	-	152	538.930,88	4.789.719,40
2000	4	10.839,60	-	-	-	-	165	626.369,82	5.117.814,85
2001	4	13.043,46	-	-	-	-	185	764.402,64	6.705.873,28
2002	0	-	-	-	-	-	210	868.299,35	8.478.724,55
2003	0	-	-	-	-	-	229	1.050.436,18	11.499.403,91
2004	232	974.403,52	-	-	-	-	76	389.163,31 ¹	15.447.251,08
2005	191	1.089.632,83	1.099.437,86	100	482.603,95	632.399,55	131	715.472,38	25.859.837,80
OBS.:	Abertura: 22/05/2000 SIMPLES			Abertura: 09/12/2004			Abertura: 14/08/1970		

A contribuinte, em sua manifestação de inconformidade, não questiona os dados trazidos pelo Fisco, defendendo apenas a regularidade de suas atividades e de sua inclusão no Simples Federal.

Sendo estas as informações trazidas aos autos, mostra-se nítida a presença de simulação nos negócios da contribuinte, com a finalidade de evitar a tributação.

O conceito jurídico de simulação encontra-se bem delimitado por De Plácido e Silva, entendendo como:

[...] o artifício ou o fingimento na prática ou na execução de um ato, ou contrato, com a intenção de enganar ou de mostrar o irreal como verdadeiro, ou lhe dando aparência que não possui [...] No sentido jurídico, sem fugir ao sentido normal, é o ato jurídico aparentado enganosamente ou com fingimento, para esconder a real intenção ou para subversão da verdade. Na simulação, pois, visam sempre os simuladores a fins ocultos para engano e prejuízo de terceiros” (Silva, De Plácido e. Vocabulário Jurídico. Ed. Forense, 1990).

Luciano Amaro complementa que “a simulação seria reconhecida pela falta de correspondência entre o negócio que as partes realmente estão praticando e aquele que elas formalizam.” (Amaro, Luciano. Direito Tributário Brasileiro. 13ª Ed. Ed Saraiva, 2007, p. 231)

Ou seja, simular, no âmbito jurídico, significa aparentar algo que não existe, devendo, ainda, estar presente o aspecto volitivo, qual seja o intuito de prejuízos a terceiros.

A autoridade fiscal, ao verificar que o sujeito passivo utilizou-se de simulação para esquivar-se do pagamento de tributo, tem o dever de aplicar a legislação tributária de acordo como os fatos efetivamente ocorrem, em detrimento daquela verdade jurídica aparente.

Ives Gandra e Paulo Lucena defendem esta posição, ressaltando que:

No campo do direito tributário, portanto, a verdade material prevalece sobre a estrutura jurídica de direito privado adotada para encobrir a real intenção das partes, não obstante esta possa até ser válida, sob o prisma formal (Martins, Ives Gandra da Silva e Menezes, Paulo Lucena de. Elisão Fiscal, em Revista Dialética de Direito Tributário nº 63, dezembro de 2000, p. 159)

Caracterizado que a forma jurídica adotada não reflete o fato concreto, o fisco encontra-se autorizado “a determinar os efeitos tributários decorrentes do negócio realmente realizado, no lugar daqueles que seriam produzidos pelo negócio retratado na forma simulada pelas partes” (Amaro, Luciano, ob. cit., p. 233/234)

Esta determinação de efeitos tributários, no âmbito da legislação do Simples Federal, impõe que, em sendo constatado que a constituição de pessoa jurídica, na realidade, foi efetivada como um desmembramento de outra pessoa jurídica, tratando-se de ato ou negócio jurídico simulado, esta pessoa jurídica deve ser excluída do Simples Federal.

Na situação posta em litígio, observa-se que, do ponto de vista formal, as interessadas não teria sido fruto de desmembramento de outra pessoa jurídica.

Os documentos trazidos aos autos, todavia, demonstram que esta verdade formal é apenas aparente, pois na realidade as empresas Dopp e Sidertex foram criadas como um desmembramento da empresa Mafferson, com o objetivo de impedir a correta tributação das atividades da Mafferson, devido ao ingresso da Dopp e da Sidertex no Simples Federal.

Constata-se que a administração das empresas compete a Jefferson Zappellini.

A Dopp e a Mafferson estão estabelecidas em Criciúma, no bairro São Luiz, na avenida Santos Dumont, em prédios contíguos que possuem a mesma numeração (n.ºs 1665 e 1665B), atuando de forma totalmente integrada, com os empregados trabalhando indistintamente para as duas empresas.

A Sidertex, por sua vez, situa-se na cidade de Siderópolis, na avenida Porfírio Feltrin, 20, e tem toda a sua atuação dirigida para a Mafferson.

Trata-se, notadamente, de uma mesma empresa, explorando idêntica atividade econômica (confecção e comércio de roupas em jeans da marca Dopping), sob administração do mesmo administrador, porém formalmente partilhada ou fracionada em mais outras duas, a Dopp e a Sidertex.

As pessoas jurídicas formalmente denominadas Dopp e Sidertex funcionam como verdadeiros setores ou unidades de facção (fechamento e costura) da Mafferson, o que demonstra serem fruto de um desmembramento da Mafferson.

Os documentos trazidos aos autos demonstram ainda que os trabalhadores formalmente vinculados a uma empresa desenvolvem duas atividades para todas as empresas, subordinados a apenas um empregador.

Observou-se ainda uma grande movimentação de empregados, que migraram da Mafferson para a Dopp.

Por fim, a relação desproporcional entre a quantidade de empregados e o faturamento das empresas confirma a existência da situação que motivou o ato de exclusão.

A Dopp registrou uma média de 232 vínculos empregatícios no ano de 2004, com massa salarial de R\$ 974.403,52. Inusitadamente, porém, começou a ter receita somente em 02/2005, com a emissão da nota fiscal número 00002, já que a nota fiscal nº 00001 refere-se à retorno de industrialização.

Tal situação mostra-se insustentável para qualquer empresa, pois esta teria pago salário e demais despesas durante todo o ano de 2004 sem ter qualquer faturamento, o que comprova tratar-se de um negócio apenas simulado.

Os dados referentes ao ano de 2005 não alteram esta conclusão, pois o faturamento da empresa foi suficiente apenas para cobrir a folha de pagamentos da Dopp.

Em relação a invocação do princípio constitucional da livre iniciativa e da legislação Civil para referendar os atos praticados pela contribuinte, observa-se que, embora os atos possam estar revestidos das formalidades que os tornem válidos, e o objeto possa ser lícito, possível e determinado, ainda assim a operação pretendida pode não vir a surtir efeitos na seara tributária, tendo em vista a existência de norma impeditiva à opção pelo Simples Federal.

A legislação tributária possui regramento próprio, e apenas será interpretada de forma diferente na ausência de disposição expressa. Assim, o desmembramento das atividades da empresa pela constituição de outras, regularmente constituídas, que abarcaram parte das atividades da original e formam grupo econômico de fato pode-se configurar em planejamento estratégico perfeitamente válido do ponto de vista gerencial, operacional, mercadológico ou o que seja, menos para figurar no regime tributário do Simples Federal, onde se encontra óbice legal pelo exercício de atividade impeditiva à opção.

Diante do quadro apresentado, conclui-se que a interessada originou-se de um desmembramento da empresa Mafferson, circunstância de impede sua manutenção no Simples Federal.

3. Dos efeitos do ato de exclusão

Afirma a interessada que a exclusão do Simples Federal ora combatida não poderia operar efeitos pretéritos no tempo para atingir créditos tributários anteriores à própria data da decisão de exclusão, isto baseado no princípio da irretroatividade da lei tributária (CF/88, art. 150, III, a; CTN, art. 116).

Também o art. 103, I, do Código Tributário Nacional diz que só entram em vigor os atos normativos de autoridade administrativa na data de sua publicação, o que resultaria na conclusão de que não podem surtir seus efeitos antes da publicação. Reforçaria ainda mais a idéia de que a exclusão do Simples Federal não pode produzir efeitos pretéritos no tempo o enunciado que é trazido pelo art. 146 do Código Tributário Nacional.

Em relação ao questionamento da contribuinte, observa-se que a Lei nº 9.317/96 assim estabelece em seu artigo 15:

Art. 15. A exclusão do SIMPLES nas condições de que tratam os arts. 13 e 14 surtirá efeito:

[...]

II a partir do mês subsequente ao que for incorrida a situação excludente, nas hipóteses de que tratam os incisos III a XIV e XVII a XIX do caput do art. 9º desta Lei;

Desta forma, diante de expressa determinação legal, mostra-se correta a exclusão retroativa da interessada.

(...)"

Assim, com base nos argumentos supra colacionados, provenientes da DRJ de origem, entendo que os argumentos esposados pela Recorrente não devem ser acolhidos. Portanto, a decisão de primeira instância não merece qualquer reparo.

Processo nº 13963.000525/2006-11
Acórdão n.º **1001-000.801**

S1-C0T1
Fl. 16

Desta forma, VOTO no sentido de REJEITAR A PRELIMINAR de nulidade alegada e NEGAR PROVIMENTO ao Recurso Voluntário, mantendo *in totum* a decisão de primeira instância.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Eduardo Morgado Rodrigues - Relator