



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 13971.001656/2005-27
Recurso Voluntário
Acórdão nº 1003-002.861 – 1ª Seção de Julgamento / 3ª Turma Extraordinária
Sessão de 09 de março de 2022
Recorrente EQUITEL EDITORA E TELEMÁTICA LTDA.
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2009

NULIDADE NÃO EVIDENCIADA.

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

ATO DECLARATÓRIO EXECUTIVO DE EXCLUSÃO. INTERPOSTA PESSOA.

A exclusão do Simples Federal dá-se de ofício mediante ato declaratório quando a pessoa jurídica optante ocorrer na sua constituição por interpostas pessoas, circunstância esta evidenciada pelo acervo fático-probatório.

EFEITO DA EXCLUSÃO.

A exclusão do Simples Federal produz efeito a partir do mês da ocorrência do fato, quando a Recorrente fica sujeita às normas de tributação aplicáveis às demais pessoas jurídicas, nos termos expressamente contidos na legislação tributária.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

(documento assinado digitalmente)

Carmen Ferreira Saraiva – Presidente e Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Márcio Avito Ribeiro Faria, Maurítânia Elvira de Sousa Mendonça e Carmen Ferreira Saraiva.

Relatório

Ato Declaratório Executivo

A Recorrente optante pelo Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e das Empresas de Pequeno Porte - Simples Federal foi excluída de ofício pelo Ato Declaratório Executivo DRF/BLU/SC n.º 41, de 23.04.2009, com efeitos a partir de 01.01.2001, e-fl. 465, motivado nos fundamentos de fato e de direito indicados:

Art. 1º - Excluir do Sistema Integrado de Pagamentos de Impostos e Contribuições das Microempresas e das empresas de Pequeno Porte — SIMPLES, nos termos do Despacho Decisório DRF/BLU n.º 088/2009 (processo n.º 13971.001656/2005-27), a pessoa jurídica EQUITEL EDITORA E TELEMÁTICA LTDA., CNPJ 03.040.964/0001-51, por ter incorrido na hipótese de vedação prevista no art. 14, inciso IV, da Lei n.º 9.317/96.

Art. 2º - A exclusão de que trata o presente Ato Declaratório produz efeitos a partir de 01/01/2001, conforme dispõe o art. 15, V, da Lei n.º 9.317/96.

Art. 3º - A pessoa jurídica poderá apresentar, no prazo de 30 (trinta) dias contados da data de ciência deste ADE, manifestação de inconformidade dirigida ao Delegado da Receita Federal do Brasil de Julgamento, protocolada na unidade da Secretaria da Receita Federal do Brasil de sua jurisdição, nos termos do Decreto n.º 70.235/72.

Impugnação e Decisão de Primeira Instância

Cientificada, a Recorrente apresentou a impugnação. Está registrado no Acórdão da 5ª Turma DRJ/FNS/SC n.º 07-28.732, de 10.05.2012, e-fls. 682-694:

Acordam os membros da 5ª Turma de Julgamento, por unanimidade de votos, em julgar procedente em parte a manifestação de inconformidade, para declarar que a exclusão do SIMPLES efetuada por meio do Ato Declaratório Executivo n.º 41/2009, da Delegacia da Receita Federal do Brasil em Blumenau/SC (fl. 465), só deve surtir efeito a partir de 01/04/2004.

Recurso Voluntário

Notificada em 14.09.2012 (sexta-feira), e-fl. 702, a Recorrente apresentou o recurso voluntário em 15.10.2012, e-fls. 703-712 e 724, esclarecendo que a peça atende aos pressupostos de admissibilidade. Discorre sobre o procedimento fiscal contra o qual se insurge.

Relativamente aos fundamentos de fato e de direito, aduz que:

II — DO DIREITO

II a — DO INCABIMENTO DA EXCLUSÃO

3. Para o v. acórdão recorrido, a análise conjunta das provas que acompanham o ato declaratório de exclusão é suficiente à conclusão de que houve a violação de um dos requisitos para a manutenção da empresa no SIMPLES Nacional, qual seja, aquele espelhado pelo art. 14, inciso IV, da Lei n. 9.317/96.

4. Ora, em inúmeras passagens da decisão, o julgador singular consignou a fragilidade das provas quando isoladamente consideradas. No entanto, mesmo que analisadas em conjunto, tais "provas" não levam ao caminho traçado pela r. decisão recorrida, conforme se passará a discorrer.

5. Pois bem. Na exposição de suas razões, o julgador indicou que sua motivação está baseada: (a) na procuração concedida pela sócia remanescente, Sra. Teresa Zuchi, ao Sr. Marco Antônio Gonçalves (pessoa que, em tese, estaria exercendo poderes de

administração sobre a recorrente), em 17/05/2004, ou seja, posteriormente à saída deste da sociedade; (b) a prestação de serviços de empregados da Equitel à Cetelbrás Educacional, cujo sócio é o Sr. Marco; (c) a identificação do Sr. Marco como sócio-gerente em contratos firmados pela Equitel após a sua saída formal da sociedade; (d) a composição do quadro acionário da sociedade, após a saída do Sr. Marco, passou a ser de seus familiares; e (e) na admissão da sócia remanescente, Sra. Teresa, que apenas assina documentos a pedido de seu sobrinho, Sr. Marco.

6. No que concerne à procuração pública concedida pela Sra. Teresa Zuelii ao Sr. Marco Antônio, tal instrumento nada mais reflete do que a confiança que a sócia remanescente deposita em seu sobrinho, uma vez que este, por tantos anos, estava à frente da empresa e que, por tal motivo, tinha conhecimento de como lidar com os imprevistos cotidianos, em caso da ausência da Sra. Teresa. Ainda, vale dizer que a Sm. Teresa não firmou apenas uma procuração exclusiva para o Sr. Marco, o que rechaça qualquer suposição de transmissão de poderes e de atuação como sócio de fato. Firmou-se procuração pública com amplos, gerais e ilimitados poderes também para o Sr. Sandro Zuchi ((is. 155/156), o que demonstra a cautela por parte da sócia remanescente em garantir, em caso de sua ausência, a gerência da empresa.

7. É importante fazer tal ressalva, tendo em vista que, muito embora ter sido utilizado tal argumento para justificar a simulação, não foi Pintado sequer um documento, confeccionado após a saída do Sr. Marco, que tenha sido assinado por este, utilizando a prerrogativa de procurador (Me o instrumento público concedia. Questiona-se, portanto _caso fosse o Sr. Marco o sócio de fato da empresa, tendo este uma procuração pública emitida pela sócia remanescente, por que não há qualquer documento assinado por este?

8. A resposta óbvia a este questionamento igualmente afasta o argumento da decisão acerca da suposta "admissão" da Sra. Teresa no sentido de que "apenas assina documentos a pedido de seu sobrinho Marco Antônio", considerando não haver qualquer sentido na existência de tal solicitação quando o Sr. Marco teria em seu poder procuração bastante para tanto. Ademais, a fragilidade deste argumento é comprovada quando verificada a ausência de qualquer prova acerca de tal "admissão", tendo apenas sido indicada pela autoridade.

9. Além disso, a autoridade juntou contratos que, sem qualquer dúvida, eram utilizados à época que o Sr. Marco era sócio da empresa, uma vez que o modelo deixou de ser corrigido pela pessoa que os emitiu, por ainda mencionarem o Sr. Marco Antônio como sócio-gerente, mas que não foram por ele subscritos, e sim assinados pelo Sr. Jefferson Luiz Silveira. Tal conclusão é obtida pela rápida comparação de assinaturas entre os contratos e os atos societários juntados no Ato Declaratório de exclusão. Isto, por si só, corrobora que os atos de administração e gestão não eram liderados pelo Sr. Marco, como se pretende.

10. No mais, quanto à composição do quadro por familiares do Sr. Marco e à prestação de serviços de empregados da Equitel à Cetelbrás, cabe dizer que a família pretendeu explorar esta atividade comercial - constituindo empresas de forma autônoma e isolada (com o preenchimento de todos os requisitos legais, conforme se vê dos contratos sociais juntados). Novamente, cita-se como exemplo a procuração outorgada pela Sra. Teresa em favor do Sr. Sandro Zuchi, também familiar, para auxiliar, quando da ausência daquela, na continuidade das atividades da empresa. Assim, uma vez presente o interesse recíproco na mesma área de atuação, e sempre reconhecerem a qualificação técnica de seus funcionários, buscando, mesmo nos casos de encerramento do contrato de trabalho, sua recolocação no mercado, é natural que compartilhassem suas vontades de buscar o reaproveitamento dos funcionários dispensados. O fato de terem afinidade não é fator de impedimento legal pois, uma vez

preenchidos os pressupostos para a existência de uma sociedade, o grau de afinidade com sócio de outra sociedade não tem relevância para a constituição e funcionamento de qualquer delas. Por tal motivo, não é possível este fato ser considerado como evidência a urna simulação que nunca houve.

11. Logo, não sobra qualquer argumento hígido a justificar a suposta simulação imputada, justamente porque inexistente. O próprio julgador singular, com razão, admite que os fatos, quando analisados isoladamente, não são suficientes a comprovar a simulação subjetiva. O que se pretende com o presente recurso é demonstrar que, mesmo em urna análise percuciente do conjunto de provas, a conclusão é a mesma: não há qualquer evidência quanto à ocorrência de simulação.

12. Tanto é assim que, como se sabe, nos casos de simulação, busca-se burlar a fiscalização do Fisco na tentativa de se evadir da responsabilidade Fiscal, comumente através de operações fictícias e lançamentos contábeis sem a efetiva movimentação financeira. No entanto, a recorrente sempre registrou fidedignamente suas operações mercantis, tendo comprovado com documentação contábil, fiscal e bancária. Portanto, diferentemente do que entendeu o julgador singular, a informação quanto às operações efetuadas pela recorrente ser incontroversas perante os demais órgãos de fiscalização e pela JUCESC não tem a finalidade de tornar improcedente o ato de exclusão, mas servir como prova do comprometimento da empresa na sua movimentação fiscal, afastando qualquer falácia quanto à intenção de evasão fiscal.

13. Dito isto, resta configurada a forma arbitrária de exclusão da empresa do SIMPLES, uma vez que a constituição da sociedade se deu de forma legal, com sócios reais, verdadeiros, capazes, os quais possuem identificação, declaram imposto de renda, têm domicílio conhecido e não possuem restrições para comerciar. Ou seja, atendem a todos os requisitos legais para a constituição da sociedade empresária da qual são sócios, quais sejam, aqueles comidos no art. 104, do CC/02.

14. Tais requisitos, por sua vez, podem ser divididos em duas categorias básicas: os subjetivos e os objetivos. No que toca ao requisito subjetivo de capacidade dos sócios, não há dúvidas de que resta suprido ante a maioria e capacidades de todos eles. De igual forma, suprido está o requisito objetivo atinente ao objeto lícito e forma legal, visto que a sociedade possui por objeto atividade econômica lícita, possível, determinada e não contrária à moral, aos bons costumes ou à ordem pública, e sua forma legal foi cumprida com a constituição por escrito, e seu registro no órgão competente, juntamente com suas alterações.

15. Nesse momento, cabe dizer que a decisão recorrida afastou a validade do preenchimento dos pressupostos e requisitos legais de existência da sociedade, sob o argumento de que a alteração que culminou na alteração do quadro societário da empresa (saída do Sr. Marco), teve por objetivo excluir indevidamente a recorrente do alcance da lei imperativa (art. 166, inciso VI, do CC/02). Equivocada, entretanto. Conforme tudo o que já se expôs, nota-se que a conclusão obtida pelo julgador, a mesma que motivou a descon sideração da regularidade da existência da pessoa jurídica, é pautada em suposições deveras frágeis, incapazes de serem analisadas sem alto grau de dúvida, uma vez que razoáveis argumentos em sentido contrário foram apresentados.

16. Passando a analisar os pressupostos de existência da sociedade, tem-se que o mais evidente é aquele relacionado à *affectio societatis*, pressuposto este indiscutivelmente presente no atual caso concreto. Diferentemente do que concluiu o julgador, conforme já se expôs, embora tenha sido indicada suposta "admissão" por parte da Sra. Teresa, verdade é que esta é sócia de Fato e de direito, assinando documentos e sendo titular de todas as decisões tomadas na empresa. Como dito

anteriormente, não há nexos na afirmação de que o Sr. Marco, na suposta posição de sócio de fato, solicitava a assinatura de documentos pela Sra. Teresa, quando possuía procuração com amplos, gerais e ilimitados poderes.

17. O que se tem, portanto, é exatamente a desconsideração, pela autoridade fiscalizadora, de um procedimento lícito da recorrente, tanto que trouxe provas ilícitamente obtidas, além de completamente impertinentes (com e-mails enviados enquanto o Sr. Marco ainda era sócio da empresa), o que só vem a demonstrar a arbitrariedade na fiscalização e a acusação, a todo custo, pela existência de uma prática ilícita que sequer houve.

18. Com base nisto, acredita a empresa que não existe a menor possibilidade de ser mantido o ato declaratório de exclusão, tendo em vista que desacompanhado da necessária motivação, conforme pode se notar ao longo deste recurso.

II.b — DO RECONHECIMENTO DA INCONSTITUCIONALIDADE DE LEI PELA ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA

19. Ainda, é necessário afastar o posicionamento passivo da Administração Pública quando diante de normas flagrantemente inconstitucionais, o qual ignorou o argumento da recorrente de que a data a ser considerada, no caso de manutenção do ato de exclusão, é a partir de maio de 2009, por ser medida de justiça.

20. Isto porque, impõe-se a atuação pelo Poder Executivo em estrita observância à ordem jurídica, de modo que sempre ao dar execução a lei, deverá considerar se há a sua conformidade com a Constituição Federal. A todos os poderes cabe a guarda da Constituição, e não só ao Judiciário, motivo pelo qual, no caso, a vinculação da Administração ao princípio da legalidade (muito mais do que a vinculação às leis infraconstitucionais, há a vinculação à Constituição) deverá ser sensível também à hierarquia das normas, afastando a aplicação de qualquer dispositivo contrário ao preceito constitucional.

21. Não se trata de declarar a inconstitucionalidade da lei, mas sim, através de um juízo de apreciação do contido no texto da lei frente à Constituição, reconhecer a inoperância daquele no caso concreto.

22. É evidente que é possível o controle de constitucionalidade de lei pela Administração Pública, de modo a evitar prejuízos aos particulares e até mesmo ao Estado. Tal possibilidade ainda se justifica estando-se diante do interesse público que deverá guiar a consecução de toda a atividade pública, inclusive em relação ao juízo de ponderação da Administração quanto a qual norma aplicará no caso concreto. [...]

24. Inclusive, o julgado supracitado afirma que a não apreciação de argumentos de delta fundados na inconstitucionalidade da lei aplicada pela administração implica uma restrição infundada ao direito de delta, inconstitucional por ofensa aos incisos LIV e LV do art. 5.º da CF/88, incisos que são os fundamentos da própria existência dos processos administrativos, refletindo na violação ao direito individual dos interessados.

25. O entendimento firmado pelo e. STF e pelo c. STJ, como veremos, também é no sentido de que, constatada a inconstitucionalidade pelo órgão administrativo, deve este deixar de aplicar a lei ao caso concreto. [...]

26. Assim, no entender da empresa, além de poder, a Administração Pública tem o dever de analisar as alegações de inconstitucionalidade apresentadas, exercendo seu controle de constitucionalidade ao deixar de aplicar preceitos contrários à atual ordem jurídica constitucional.

27. Portanto, conforme se demonstrará, a análise do argumento que reside na ofensa ao art. 106, do CTN, bem como das garantias constitucionais da irretroatividade da norma tributária, do direito adquirido e da segurança das relações jurídicas, deverá ser objeto de apreciação pelo julgador administrativo.

28. Ou seja, a retroatividade dos efeitos da exclusão à época da inscrição é inconstitucional, especialmente porque a Secretaria da Receita Federal, no momento da inclusão da recorrente ao SIMPLES, anuiu, mesmo que por omissão, ao enquadramento, o que, a esta altura, não poderá ser desconsiderado.

29. Ora, se a Receita Federal, com base na representação administrativa efetuada por fiscal previdenciário, alterar interpretação sobre a legitimidade da opção feita, não poderá aplicar referido método de maneira retroativa, ferindo o princípio constitucional da irretroatividade da norma jurídica tributária. Isto porque a decisão da autoridade fazendária de exclusão não ostenta efeitos retro-operantes, em homenagem ao direito adquirido e à segurança das relações jurídicas (art. 5º, XXXVI, da CF).

30. Ainda quanto ao princípio da irretroatividade, nossa legislação especial prevê, taxativamente, as hipóteses de exceção, conforme redação conferida ao art. 106, do CTN, [...].

31. No entanto, como pode se notar, o presente caso não se enquadra em nenhuma hipótese arrolada no art. 106, do CTN, tornando patente a inaplicabilidade retroativa de tal ato.

32. Sob outro aspecto, caso se entenda que o inciso I do art. 106, do CTN, teria o condão de conferir a interpretação pretendida à Lei n. 9.317/96, ainda assim verificasse a impossibilidade de sua aplicação, pois em face das disposições constitucionais vigentes não pode existir lei interpretativa que, expressa ou implicitamente crie, retroativamente, obrigações onerosas, sendo estas somente válidas para o futuro. no caso, a partir de maio de 2009, momento da notificação da empresa quanto à exclusão declarada.

33. Assim, diante dos argumentos declinados, a empresa entende pelo imperativo cancelamento do ato declaratório de exclusão ao SIMPLES, ou, caso assim não seja entendido, na modificação do julgado para reconhecer que referida exclusão passará a surtir efeitos a partir de maio de 2009.

Com o objetivo de fundamentar as razões apresentadas na peça de defesa, interpreta a legislação pertinente, indica princípios constitucionais que supostamente foram violados e faz referências a entendimentos doutrinários e jurisprudenciais em seu favor.

No que concerne ao pedido conclui que:

III — REQUERIMENTO

34. Em face do exposto, requer seja reformado o v. acórdão recorrido, com o cancelamento do ato declaratório de exclusão ao SIMPLES, ou, alternativamente, na modificação do julgado para reconhecer que referida exclusão passou a surtir efeitos a partir de maio de 2009, em respeito ao art. 106, do CTN, e às garantias constitucionais da irretroatividade da norma tributária, do direito adquirido e da segurança das relações jurídicas.

É o Relatório.

Voto

Conselheira Carmen Ferreira Saraiva, Relatora.

Tempestividade

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

Nulidade do Ato Declaratório de Exclusão e da Decisão de Primeira Instância

A Recorrente alega que os atos administrativos são nulos.

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

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

O enfrentamento das questões na peça de defesa denota perfeita compreensão da descrição dos fatos e dos enquadramentos legais que ensejaram os procedimentos de ofício, que foi regularmente analisado pela autoridade de primeira instância (inciso LIV e inciso LV do art. 5º da Constituição Federal, art. 6º da Lei n.º 10.593, de 06 de dezembro de 2001, art. 50 da Lei n.º 9.784, de 29 de janeiro de 1999, art. 59, art. 60 e art. 61 do Decreto n.º 70.235, de 06 de março de 1972).

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

Ainda sobre a matéria, o Supremo Tribunal Federal (STF) proferiu decisão em Repercussão Geral na Questão de Ordem no Agravo de Instrumento n.º 791292/PE, que deve ser reproduzido pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF, de acordo com o art. 62 do Anexo II do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF n.º 343, de 09 de julho de 2015:

O art. 93, IX, da Constituição Federal exige que o acórdão ou decisão sejam fundamentados, ainda que sucintamente, sem determinar, contudo, o exame pormenorizado de cada uma das alegações ou provas, nem que sejam corretos os fundamentos da decisão.

Neste sentido, devem ser enfrentados “todos os argumentos deduzidos no processo capazes de, em tese, infirmar a conclusão adotada pelo julgador” (art. 489 do Código de Processo Civil). Por conseguinte, o julgador não está obrigado a responder a todas as questões suscitadas pelas partes, quando já tenha encontrado motivo suficiente para proferir a decisão.

Assim, a decisão administrativa não precisa enfrentar todos os argumentos trazidos na peça recursal sobre a mesma matéria, principalmente quando os fundamentos expressamente adotados são suficientes para afastar a pretensão da Recorrente e arrimar juridicamente o posicionamento adotado.

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

Exclusão do Simples Federal - Interposição de Pessoas

A Recorrente discorda do procedimento fiscal ao argumentos de que não deve ser excluída do Simples Federal.

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

A Lei n.º 9.317, de 05 de dezembro de 1996, que vigorou até 30.06.2007, dispõe sobre o regime tributário das microempresas e das empresas de pequeno porte e institui o Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e das Empresas de Pequeno Porte – Simples Federal.

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

A manifestação unilateral da RFB deve ser formalizada por ato administrativo, como uma espécie de ato jurídico, deve estar revestido dos atributos lhe conferem a presunção de legitimidade, a imperatividade e a autoexecutoriedade. Para que produza efeitos que vinculem o administrado deve ser emitido (a) por agente competente que o pratica dentro das suas atribuições legais, (b) com as formalidades indispensáveis à sua existência, (c) com objeto, cujo resultado está previsto em lei, (d) com os motivos, cuja matéria de fato ou de direito seja juridicamente adequada ao resultado obtido e (e) com a finalidade visando o propósito previsto na regra de competência do agente (art. 2º da Lei n.º 4.717, de 29 de junho de 1965 e Lei n.º 9.784, de 29 de janeiro de 1999).

A exclusão é feita de ofício ou mediante comunicação das empresas optantes. Verificada a falta de comunicação de exclusão obrigatória no caso de incorrer em qualquer das situações de vedação ou em condutas incompatíveis o procedimento é efetivado de ofício mediante emissão de ato próprio pela autoridade competente.

A Lei n.º 9.317, de 05 de dezembro de 1996, prevê:

Art. 14. A exclusão dar-se-á de ofício quando a pessoa jurídica incorrer em quaisquer das seguintes hipóteses:: [...]

IV - constituição da pessoa jurídica por interpostas pessoas que não sejam os verdadeiros sócios ou acionista, ou o titular, no caso de firma individual; [...]

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

Interposta Pessoa [...]

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

A Lei n.º 10.406, de 10 de janeiro de 2002, que institui o Código Civil, determina:

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

§ 1º Haverá simulação nos negócios jurídicos quando:

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

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

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

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

Sobre a caracterização de grupo econômico irregular, o Parecer Normativo Cosit/RFB, n.º 04, de 10 de dezembro de 2018, esclarece:

Grupo econômico irregular

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

Sobre os fatos tem-se que na Representação Administrativa de e-fls. 02-19, cujos fundamentos de fato e direito amparados no conjunto probatório de e-fls. 02-460, são acolhidos de plano nessa segunda instância de julgamento (art. 50 da Lei n.º 9.784, de 29 de janeiro de 1999 e § 3º do art. 57 do Anexo II do Regimento do CARF, aprovado pela Portaria MF n.º 343, de 09 de junho de 2015):

III — DOS FATOS REPRESENTADOS E DOS PERÍODOS DE OCORRÊNCIA

3. Auditorias-Fiscais desenvolvidas nas empresas relacionadas ao Grupo Cetelbrás — empresas que atuam como escola de treinamento de informática e afins — evidenciam a presença de subterfúgios utilizados para o afastamento da incidência de contribuições previdenciárias, por meio da opção ilegal pelo Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições - SIMPLES. Dessa forma, este relatório discorre, nos itens a seguir, sobre a CARACTERIZAÇÃO DE SEGURADOS EMPREGADOS envolvendo as empresas EQUITEL e MASTER1NG, a seguir qualificadas, conforme itens 4 a 32 deste relatório.

EMPRESA: EQUITEL EDITORA E TELEMÁTICA LTDA.

CNPJ: 03.040.964/0001-51

ENDEREÇO: Avenida Oscar Barcelos, 510, sala 01 — Centro — RIO DO SUL/SC

EMPRESA:: MASTERING EDITORA E TELEMÁTICA LTDA.

CNPJ: 04.904.073/0001-69:

ENDEREÇO: Rua Coronel Feddersen, 1920— Centro — TAIÓ/SC

CARACTERIZAÇÃO DE SEGURADOS EMPREGADOS

• Evolução das empresas CETELBRÁS EDUCACIONAL, EQUITEL e MASTERING

4. A CETELBRÁS EDUCACIONAL LTDA., iniciou atividade em 12/05/1994, tendo como principais acionistas MARCO ANTÔNIO GONÇALVES e Sandro Brígido da Silva.

5. Em 02/12/1998, os mesmos sócios constituem o que é hoje a EQUITEL EDITORA E TELEMÁTICA LTDA. (inicialmente Cetel Educacional Ltda., depois Cetelbrás Editora e Telemática Ltda.)

6. No final de 1999, as duas sociedades passam a ser de MARCO ANTÔNIO GONÇALVES com 99% das cotas de cada urna e como gerente de ambas (a CETELBRÁS EDUCACIONAL em 15/12/1999 e a EQUITEL em 12/11/1999). Complementando as duas sociedades com 1% das cotas passa a figurar Carlos Sérgio Zuchi (tio de Marco), que, mais tarde, a partir de 01/02/2002 é registrado como Auxiliar de Manutenção na EQUITEL.

7. Em meados de 2001, Carlos Sérgio Zuchi deixa ambas as empresas (a CETELBRÁS EDUCACIONAL em 25/07/2001 e a EQUITEL em 03/08/2001) e em seu lugar passa a figurar com os mesmos 1% das cotas JEFFERSON LUIZ SILVEIRA, que desde 01/04/2000 estava registrado na EQUITEL como Gerente Geral.

8. No mesmo mês que foi registrado na EQUITEL como Auxiliar de Manutenção, em 02/2002, Carlos Sérgio Zuchi, passa a ser sócio-majoritário (52%) da recém constituída MASTERING EDITORA E TELEMÁTICA LTDA. (em 18/02/2002), empresa que como fica comprovado no transcorrer deste relatório também é de MARCO ANTÔNIO GONÇALVES. Ainda figura como constituinte da MASTERING JEFFERSON LUIZ SILVEIRA, que hoje é formalmente sócio-gerente com 99,9% das cotas. JEFFERSON LUIZ SILVEIRA deixou a EQUITEL em 31/05/2002 e a CETELBRÁS EDUCACIONAL em 26/09/2003.

9. MARCO ANTÔNIO GONÇALVES deixou a EQUITEL em 27/01/2004 e hoje, formalmente, somente consta como sócio-gerente da CETELBRÁS EDUCACIONAL. Quadro evolutivo das empresas CETELBRÁS EDUCACIONAL, 9. MARCO ANTÔNIO GONÇALVES deixou a EQUITEL em 27/01/2004 e hoje, formalmente, somente consta como sócio-gerente da CETELBRÁS EDUCACIONAL. Quadro evolutivo das empresas CETELBRÁS EDUCACIONAL,

• Objetivos Sociais

10. A EQUITEL tem como objetivo social, desde 13/03/2000, o COMÉRCIO VAREJISTA de máquinas, equipamentos, materiais e suprimentos de informática, EDITORA E COMÉRCIO de livros didáticos de informática e telemática. Foi optante pelo SIMPLES de 01/2001 a 12/2001 e é desde 01/2004. Cabe ressaltar que a EQUITEL, quando da sua constituição em 02/12/1998, previa em seu objeto social a prerrogativa de ser escola de treinamento de informática.

11. A MASTERING tem como objeto social, desde a sua constituição em 18/02/2002, o COMÉRCIO ATACADISTA de máquinas e equipamentos de informática e comunicação, materiais e suprimentos de informática, EDITORA E COMÉRCIO de livros didáticos de informática e telemática. Sempre foi optante pelo SIMPLES.

12. Já a CETELBRÁS EDUCACIONAL sempre teve como principal foco o treinamento em informática e pela sua atividade não pode ser optante pelo SIMPLES.

13. Com a mudança do quadro societário e a expansão do negócio, o grupo alterou formalmente o objeto social da EQUITEL (em 03/2000) e mais tarde constituiu a MASTERING (em 02/2002) de tal maneira que ambas pudessem ser tributadas pelo SIMPLES, diminuindo consideravelmente a contribuição social sobre a folha de pagamento em prejuízo da previdência social. Em função disso, a partir de então, mantém o maior número de empregados e os maiores salários nestas empresas.

14. No entanto as empresas EQUITEL e MASTERING optam pelo SIMPLES de maneira ilegal, já que de fato os empregados da EQUITEL e a da MASTERING são subordinados à CETELBRÁS EDUCACIONAL, tendo como proprietário e administrador MARCO ANTÔNIO GONÇALVES, constituindo assim uma mesma empresa com a mesma finalidade principal: ESCOLA DE TREINAMENTO DE INFORMÁTICA.

- Procuраções

15. Em pesquisa realizada junto ao 3º Tabelionato de Notas e Protestos de Títulos, de Luiz Rodolfo Buch, na Comarca de Blumenau, encontramos varias procuраções públicas que deixam evidente a forma de atuação do grupo e o verdadeiro proprietário das empresas envolvidas. (Ver no Anexo II — Procuраções Públicas — deste relatório)

15.1. EQUITEL EDITORA E TELEMÁTICA LTDA.: Tereza Zuchi, sócia remanescente da EQUITEL com o falecimento do marido em 08/01/2004, confere a Sandro Maurício Wosniak Zuchi (em 04/03/2004) e a MARCO ANTÔNIO GONÇALVES (em 17/05/2004) amplos, gerais e ilimitados poderes para representar a empresa por tempo indeterminado. Lembrar que Marco Antônio Gonçalves deixara de ser sócio da EQUITEL em 27/01/2004.

15.2. MASTERING EDITORA E TELMÁTICA LTDA.: A MASTERING foi constituída em 18/02/2002. A partir de 05/2002, os sócios-gerentes eram Carlos Sérgio Zuchi e Jefferson Luiz Silveira. Em 11/06/2002, a MASTERING, representada por ambos os sócios-gerentes, nomeia e constitui como procurador MARCO ANTÔNIO GONÇALVES, conferindo-lhe amplos, gerais e ilimitados poderes para representar a empresa por tempo indeterminado. Nova procuраção, no mesmo intuito é conferida pela MASTERING, representada pelo seu único sócio-gerente Jefferson Luiz Silveira em 17/02/2004.

15.3. A MASTERING também confere poderes específicos para representá-la junto a bancos à VALDIR IMTHORM FERREIRA, que está registrado na EQUITEL como Diretor Operacional desde 02/06/2003. Também o faz por substabelecimento de procuраção Marco Antônio Gonçalves (pela MASTERING) a Valdir Imthorm Ferreira.

15.4. A CETELBRÁS EDUCACIONAL, representada por seu sócio-gerente Marco Antônio Gonçalves, também confere poderes específicos para representá-la junto a bancos à VALDIR IMTHORM FERREIRA. Lembramos que Valdir Imthorm Ferreira não apresenta vínculos empregatícios com a CETELBRÁS EDUCACIONAL e/ou MASTERING, mas de fato atende a todas as empresas do grupo sem distinção.

- Dos Fatos

16. Em 22/03/2005, a MASTERING e a EQUITEL possuíam, em conjunto, 32 instrutores de informática, já a CETELBRÁS EDUCACIONAL possuía 11. Na mesma data, a MASTERING e a EQUITEL mantinham em seus registros 22 gerentes (incluindo gerentes de filiais, RH, administrativos, dentre outros) e a CETELBRÁS

EDUCACIONAL nenhum. Vale ressaltar que a o grupo vende cursos de informática, para os quais fornece livros/apostilas. Não vende o material didático de seus cursos em separado.

17. Um adendo ao contrato de trabalho — firmado pela MASTERING e pela EQUITEL com seus respectivos empregados —, no qual consta o regulamento com as Atividades de Responsabilidade do Instrutor, deixa claro que a principal atividade da empresa não guarda relação com o que consta expresso nos seus objetos sociais — COMÉRCIO E EDITORA. No adendo ao contrato de trabalho consta como atividades do instrutor: - Ministrar aulas nas turmas determinadas pela empresa; - Corrigir provas e trabalhos...; - Enviar relatório semanal para a Diretoria...; - Ministrar aulas de recuperação..., entre outras.

18. Os Contratos de Trabalho a Título de Experiência firmados pela MASTERING e EQUITEL contêm na cláusula 1 — "O Empregado trabalhará para a Empregadora, bem como, a qualquer urna das empresas do Grupo Cetelbrás, na função de ..." (Grifos nossos)

19. Os Contratos Particulares de Sigilo Empresarial firmados pela MASTERING e EQUITEL deixam claro que o dono da empresa (e dono do Grupo Cetelbrás) é MARCO ANTÔNIO GONÇALVES. Trazem expresso: "Pelo presente instrumento particular de compromisso de sigilo empresarial, de um lado MASTERING (EQUITEL),..., e demais empresas do grupo CETELBRÁS, representada neste ato por seu sócio-gerente o Sr. Marco Antônio Gonçalves..." (Grifos nossos)

20. No Anexo III — Contratos de trabalho — deste relatório, colocamos exemplos dos contratos de trabalho, do adendo ao contrato — atividades do instrutor da EQUITEL e MASTERING — e dos contratos de sigilo empresarial, demonstrando a uniformidade de tratamento destas em relação aos empregados. Também se encontra no Anexo IV —Relação de Empregados — deste relatório, a relação de empregados ativos e relação de empregados demitidos da CETELBRÁS EDUCACIONAL, da EQUITEL e da MASTERING.

21. Como visto, as empresas EQUITEL e MASTERING mantêm em seus registros funcionais a maioria dos gerentes e instrutores do grupo. Mesmo assim, independentemente de onde estejam registrados os empregados, eles, de fato, estão subordinados e prestam conta ao Sr. MARCO ANTÔNIO GONÇALVES. Exemplos são citados a seguir, a partir de fotocópias de e-mail impressos e arquivados pelas empresas envolvidas, fotocópias que estão no Anexo V — Dos Fatos — deste relatório. Lembramos que formalmente Marco Antônio Gonçalves foi sócio-gerente da EQUITEL de 02/12/1998 a 24/11/2003 e nunca manteve vínculo formal com a MASTERING, a exceção das procurações citadas no item 15 deste relatório: [...]

22. Também ocorrem solicitações por e-mail das filiais para a matriz em Blumenau. Exemplos são citados a seguir e suas fotocópias também podem ser vistas no Anexo V deste relatório: [...]

• Treinamento de Pessoal — Pagamento de cursos pela CETELBRÁS EDUCACIONAL para empregados registrados na EQUITEL e MASTERING

23. A CETELBRÁS EDUCACIONAL LTDA. pagou o curso "Gestão de processos analisando e otimizando processos empresariais" para SILVIO CESAR MAUS (registrado na EQUITEL como Diretor de Tecnologia desde 02/06/2003). O pagamento foi realizado em 2 parcelas, sendo contabilizado pela CETELBRÁS EDUCACIONAL [...].

24. Também, a CETELBRÁS EDUCACIONAL LTDA. pagou o curso "Cadastro, Crédito e Cobrança" para TERESINHA BAZZANELLA (MASTERING). O fato foi contabilizado pela CETELBRÁS EDUCACIONAL [...].

- Compras

25. Compra de equipamentos: Pedido de compra da CETELBRÁS EDUCACIONAL, datado de 02/04/2003, para o fornecedor Comput Informática, em nome da EQUITEL (na época Cetelbrás Editora e Telemática Ltda.) autorizado pelo MARCO ANTÔNIO GONÇALVES. Quem efetua a compra das peças é MAICON SCHROEDER (registrado na MASTERING como Gerente Técnico desde 01/04/2002). Ver pedido e confirmação por e-mail no Anexo VII — Compras — deste relatório. [...]

- Locação de Equipamentos

27. Proposta de Locação de Equipamentos encaminhada à Seara Alimentos por ADRIANA ZIMMERMANN (EQUITEL) é confirmada por ALEXANDRE DIAS (MASTERING) para a MÁRCIA DIAS (EQUITEL) por meio de e-mail (2) em 10/07/2002. A nota fiscal da locação é emitida pela CETELBRÁS EDUCACIONAL LTDA. Ver proposta, e-mail e nota fiscal no Anexo VIII — Locação de Equipamentos — deste relatório.

- Sócios da EQUITEL e MASTERING

28. A movimentação de sócios nas empresas EQUITEL e MASTERING são constantes. Hoje são representantes formais a Sra. Tereza Zuchi pela EQUITEL e o Sr. Jefferson Luiz Silveira pela MASTERING, como segue:

29. TEREZA ZUCHI: Em 24/11/2003, Tereza Zuchi e o marido Pedro Zuchi — este sócio-gerente — passaram a compor o quadro societário da EQUITEL, e em 27/01/2004 a responder por 100% das cotas da sociedade. Com o falecimento do marido, Tereza passou a representá-lo como inventariante, conforme autos do inventário n.º 008.04.008495-4/0000, expedido em 24/05/2004, passando então a ser administradora da EQUITEL (ver contrato social e alterações da EQUITEL no Anexo I deste relatório). [...]

30. JEFFERSON LUIZ SILVEIRA 30.1. Vínculos formais:

- Foi Gerente Geral da EQUITEL de 01/04/2000 a 30/10/2001.

- Foi Sócio-Gerente da CETELBRÁS EDUCACIONAL de 25/07/2001 a 26/09/2003 com 1% das cotas.

- Foi Sócio-Gerente da EQUITEL de 03/08/2001 a 31/05/2002 com 1% das cotas.

- É Sócio-Gerente da MASTERING desde a constituição da empresa em 18/02/2002 (na abertura da empresa detinha 24% das cotas, hoje detém 99,9%).

- É Empregado da EQUITEL como Diretor Geral a partir de 03/01/2005. [...]

- Ações Trabalhistas

31. Acordos firmados pela CETELBRÁS EDUCACIONAL LTDA., na condição de reclamada, nos autos das Ações Trabalhistas n.º 1804/03, 2398/03 e 2399/03, todas da 1ª Vara do Trabalho de Blumenau/SC, a empresa faz questão de deixar claro nos itens 3 dos acordos que:

"Com os recebimentos supra, darão as autoras quitação total do pedido e da extinta relação eventualmente havida, abrangendo a quitação inclusive outras empresas do grupo CETELBRÁS, ..." [...]

- Pressupostos Necessários à Condição de Empregado

32. Em decorrência dos fatos relatados, esta auditoria entende que os empregados e sócios das empresas EQUITEL EDITORA E TELEMÁTICA LTDA. e MASTERING EDITORA E TELEMÁTICA LTDA., atendem aos pressupostos necessários à caracterização de segurados empregados da empresa CETELBRÁS EDUCACIONAL LTDA., consoante o disposto no art. 3º da CLT (Decreto-Lei n.º 5.952, de 01/05/1943) e o art. 12, inciso I, alínea "a", da Lei n.º 8.212, de 24/07/1991, como segue:

32.1. PESSOALIDADE: Os empregados são admitidos pessoalmente por meio de um contrato de trabalho, ainda que formalizados por intermédio de outras pessoas jurídicas. São contratos intuito personae, qual seja, os empregados não podem se fazer substituir nas funções desempenhadas (instrutores, auxiliar administrativo, gerente de filial, assistente de vendas, gerente de RH, atendente comercial, etc.), tendo de prestá-las pessoalmente.

32.2. NÃO-EVENTUALIDADE: A jornada de trabalho é diária, definida pelo Contratante, sendo controlada por meio de cartões-ponto. O trabalho é prestado nas dependências da empresa contratante ou em local por ela determinado. É definido por turnos, com horários certos de entrada e saída.

32.3. SUBORDINAÇÃO: Os vários itens (4 a 31) deste relatório demonstram que as empresas EQUITEL EDITORA E TELEMÁTICA LTDA. e MASTERING EDITORA E TELEMÁTICA LTDA., e conseqüentemente todos os seus empregados, estão subordinadas a CETELBRÁS EDUCACIONAL LTDA., na pessoa de seu sócio-administrador:

32.3.1. Nos tópicos "Evolução das Empresas CETELBRÁS EDUCACIONAL, EQUITEL e MASTERING", "Objetos Sociais", "Dos Fatos" e "Sócios da EQUITEL e MASTERING" fica claro que o dono das empresas é MARCO ANTÔNIO GONÇALVES, ao qual todos prestam contas.

32.3.2. No tópico "Treinamento de Pessoal — Pagamento de cursos pela CETELBRÁS EDUCACIONAL para empregados registrados na EQUITEL e MASTERING" reflete a subordinação financeira da EQUITEL e MASTERING à CETELBRÁS EDUCACIONAL.

32.3.3. A unicidade das 3 empresas fica evidente nos vários itens que demonstram o seu controle interno/gerenciamento, e nos tópicos "Compras" e "Locação de Equipamentos" esta realidade é refletiva na relação empresarial com as demais empresas do mercado.

32.3.4. Ou seja, todos os envolvidos trabalham sob subordinação da CETELBRÁS EDUCACIONAL LTDA. com o intuito de atingir as metas por ela determinadas.

32.4. ONEROSIDADE: Os empregados são remunerados mensalmente e constam em folha de pagamento, ainda que a formalização dos vínculos empregatícios aconteça por intermédio de outras pessoas jurídicas.

GRUPO ECONÔMICO

33. Também identificamos a presença de um Grupo Econômico, do qual fazem parte a CETELBRÁS EDUCACIONAL LTDA., a VISUAL NET WEB DESIGNER LTDA. — CNPJ: 03.110.181/0001-85 —, a MASTERING TREINAMENTO LTDA. — CNPJ: 04.908.972/0001-30 — e a CTR TREINAMENTO LTDA. — CNPJ: 83747.709/0001-82 — e, dessa forma, são atingidas pelo instituto da solidariedade, determinado na legislação vigente:

- Fundamentação Legal

34. O Código Tributário Nacional (Lei N.º 5.172, de 25/10/1966), tratando da responsabilidade solidária, preconiza: [...].

35. A Consolidação das Leis do Trabalho (Decreto-Lei N.º 5.452, de 01/05/1943), em seu art. 2 [...].

36. A Lei N.º 8.212, de 24/07/1991 determina:

"Art. 30. [...].

37. As legislações previdenciária e trabalhista determinam o mesmo tratamento às empresas que compõem um grupo econômico, ou seja, todas são solidárias perante o fisco previdenciário e obrigações trabalhistas. Empregado que firma contrato de trabalho com determinada empresa, mesmo que com personalidade jurídica distinta das outras que formam o grupo, está prestando serviço a todas elas.

38. Definindo-se grupo econômico como sociedades juridicamente independentes submetidas à unidade de direção e compondo um conjunto de interesses comuns, é fato que os elementos encontrados em ação fiscal nas empresas mencionadas fornecem provas de que a administração do GRUPO CETELBRÁS EDUCACIONAL é exercida por MARCO ANTÔNIO GONÇALVES, como segue:

39. A VISUAL NET WEB DESIGNER LTDA. foi constituída em 25/01/1999 e hoje tem como objeto social: PROVEDOR DE ACESSO À INTERNET, CRIAÇÃO, DESENVOLVIMENTO E COMERCIALIZAÇÃO DE HOME PAGE PARA INTERNET E AGÊNCIA DE PROPAGANDA.

39.1. Foi constituída por MARCO ANTÔNIO GONÇALVES com 50% da cotas, que em 12/11/1999 passou a ter 90% da sociedade. Em 26/09/2003, MARCO passou a dispor de 99,9% da cotas. Sempre foi gerente/administrador da sociedade. Ver contratos sociais no Anexo XI — Grupo Econômico — deste relatório.

40. A MASTERING TREINAMENTO LTDA. foi constituída em 18/02/2002 e hoje tem como objeto social: PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS DE TREINAMENTO, ASSISTÊNCIA TÉCNICA EM INFORMÁTICA; EXECUÇÃO DE PROJETOS DE TECNOLOGIA EM INFORMÁTICA E COMUNICAÇÃO DE DADOS E IMAGEM.

40.1. MARCO ANTÔNIO GONÇALVES passou a ser dono e administrador da empresa em 19/01/2004 com 99,9% da cotas.

40.2. Mesmo antes de assumir formalmente a empresa MARCO ANTÔNIO GONÇALVES já era seu administrador, conforme podemos verificar na procuração pública emitida pela MASTERING Treinamento Ltda., em 11/06/2002, que lhe confere "amplos, gerais e ilimitados poderes", sendo válida por prazo indeterminado.

40.3. Ainda, como exemplos, podemos citar os contratos de trabalho a título de experiência (período anterior a sua condição de sócio-administrador), nos quais constam — "O Empregado trabalhará para a Empregadora, bem como, a qualquer uma das empresas do Grupo Cetelbrds, na função de ..." [...].

40.4. E os Contratos Particulares de Sigilo Empresarial firmados pela Mastering Treinamento, que trazem expresso: "Pelo presente instrumento particular de compromisso de sigilo empresarial, de um lado Mastering Treinamento..., e demais empresas do grupo CETELBRÁS, representada neste ato por seu sócio-gerente o Sr. Marco Antônio Gonçalves..." [...].

41. A CTR TREINAMENTO LTDA. foi constituída em 20/09/1979 e hoje tem como objeto social: DESENVOLVIMENTO DE SOFTWARES E TREINAMENTO EM INFORMÁTICA.

41.1. MARCO ANTÔNIO GONÇALVES foi admitido na sociedade em 24/09/1993 e administrou-a na condição de sócio-gerente até 16/04/2002.

41.2. Na verdade, MARCO ANTÔNIO GONÇALVES não deixou de administrar a empresa, conforme podemos verificar na procuração pública emitida pela CTR Treinamento Ltda., em 17/05/2004, que lhe confere "amplos, gerais e ilimitados poderes", sendo válida por prazo indeterminado.

41.3. Também, a título de exemplos, podemos citar os contratos de trabalho a título de experiência (período posterior a sua condição de sócio-administrador),

nos quais constam — "O Empregado trabalhará para a Empregadora, bem como, a qualquer uma das empresas do Grupo Cetelbrás, na função de ..." [...].

41.4. E os Contratos Particulares de Sigilo Empresarial firmados pela CTR, que trazem expresso: "Pelo presente instrumento particular de compromisso de sigilo empresarial, de um lado CTR..., e demais empresas do grupo CETELBRÁS, representada neste ato Por seu sócio-gerente o Sr. Marco Antônio Gonçalves[...].

Restando comprovada a circunstância "de constituição da pessoa jurídica por interpostas pessoas que não sejam os verdadeiros sócios ou acionista, ou o titular, no caso de firma individual" a exclusão do Simples Federal é correta. Ressalte-se que todos os documentos constantes nos autos foram regularmente examinados com minudência, conforme a legislação de regência da matéria. Diferente do entendimento da Recorrente, os supostos fatos indicados na peça recursal não podem ser corroborados, nos termos do art. 145 e art. 147 do Código Tributário Nacional, bem como art. 15, art. 16 e art. 29 do Decreto n.º 70.235, de 06 de março de 1972, que estabelecem critérios de adoção do princípio da verdade material. O procedimento fiscal decorre de expressa previsão legal que é de observância obrigatória pela autoridade tributária, sob pena de responsabilidade funcional (parágrafo único do art. 142 do Código Tributário Nacional). A proposição afirmada pela Recorrente, desse modo, não pode ser ratificada.

Efeitos da Exclusão do Simples Federal

A Recorrente requer que os efeitos da exclusão do Simples Federal sejam a partir de maio de 2009.

A Lei n.º 9.317, de 05 de dezembro de 1996, prevê:

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

V - a partir, inclusive, do mês de ocorrência de qualquer dos fatos mencionados nos incisos II a VII do artigo anterior. [...]

Art. 16. A pessoa jurídica excluída do SIMPLES sujeitar-se-á, a partir do período em que se processarem os efeitos da exclusão, às normas de tributação aplicáveis às demais pessoas jurídicas.

Tem-se que a exclusão dá-se de ofício quando a pessoa jurídica incorrer em constituição da pessoa jurídica por interpostas pessoas que não sejam os verdadeiros sócios ou acionista, ou o titular, no caso de firma individual. Esta circunstância está comprovada nos autos senão vejamos. Após a retirada do sócio Marco Antônio Gonçalves, 01.12.2003, e-fls. 88-94, o quadro societário da Recorrente passou a ser integrado por interpostas pessoas. Verifica-se que em 01.01.2004 a Recorrente optou pela sistemática, e-fls. 02-19, ocasião em que a exclusão

produz efeitos no mês de ocorrência do fato mencionado. Assim, por falta de previsão legal expressa não se pode deferir que os efeitos da exclusão sejam a partir de maio de 2009.

Verifica-se que os efeitos da exclusão da sistemática não se subsumem às hipóteses normativas de retroatividade legislativa do art. 106 do Código Tributário Nacional.

Como referência à exegese da matéria, vale mencionar o Recurso Especial Repetitivo n.º 1124507 proferido Pelo Superior Tribunal de Justiça (STJ):

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.

A pessoa jurídica excluída do Simples Federal sujeita-se, a partir do período em que se processarem os efeitos da exclusão, às normas de tributação aplicáveis às demais pessoas jurídicas. Logo, não cabe razão a Recorrente.

Declaração de Concordância

Consta no Acórdão da 5ª Turma DRJ/FNS/SC n.º 07-28.732, de 10.05.2012, e-fls. 682-694, cujos fundamentos de fato e direito são acolhidos de plano nessa segunda instância de julgamento (art. 50 da Lei n.º 9.784, de 29 de janeiro de 1999 e § 3º do art. 57 do Anexo II do Regimento do CARF, aprovado pela Portaria MF n.º 343, de 09 de junho de 2015):

1. Preliminar

A Interessada, em preliminar, aduz que o Ato Declaratório Executivo n.º 41/2009, da Delegacia da Receita Federal do Brasil em Blumenau/SC é nulo, porquanto não está de acordo com o documento de fls. 461 a 463, que faz menção à MASTERING Editora e Telemática Ltda., e não à Interessada.

De fato, analisando o documento de fls. 461 a 463, observa-se que no seu segundo parágrafo, o nome da Interessada (EQUITEL Editora e Telemática Ltda.) foi equivocadamente substituído por MASTERING Editora e Telemática Ltda.

Sucedo que, compulsando os autos, constata-se que tal equívoco foi saneado pela Delegacia da Receita Federal do Brasil em Blumenau/SC com o envio do despacho de fls. 675/676 à Interessada (AR de fls. 677) e a concessão de prazo de 30 (trinta) dias para aditar a manifestação de inconformidade.

Neste contexto, portanto, resta evidente que não há que se falar em nulidade do Ato Declaratório Executivo n.º 41/2009, da Delegacia da Receita Federal do Brasil em Blumenau/SC, porquanto o pequeno equívoco cometido na redação do documento de fls. 461 a 463 foi devidamente saneado pela Delegacia da Receita Federal do Brasil em Blumenau/SC.

2. Interposição fictícia de pessoas (simulação subjetiva)

As alegações no sentido de que o quadro societário da Interessada (EQUITEL Editora e Telemática Ltda.), a partir da saída formal do sócio Marco Antônio Gonçalves (fls. 86 a 92), em 1º de dezembro de 2003, não passou a ser constituído por interpostas pessoas que não são seus verdadeiros sócios não podem prosperar.

Conforme restou comprovado pelas constatações e elementos de prova discriminados nos parágrafos 15 a 20 e 28 a 29.3 da representação administrativa de

fls. 02 a 17, todo arcabouço formal criado para camuflar que o sócio majoritário da CETELBRÁS Educacional Ltda. (Sr. Marco Antônio Gonçalves), após 1º de dezembro de 2003, continuou a ser, no plano da realidade, o verdadeiro sócio majoritário da Interessada (EQUITEL Editora e Telemática Ltda.), não se sustenta perante a realidade dos fatos.

A procuração concedida pela sócia remanescente da Interessada (Teresa Zuchi), em 17/05/2004, conferindo a Marco Antônio Gonçalves amplos, gerais e ilimitados poderes para representa-la por tempo indeterminado (fls. 158 a 161); a constatação de que a Interessada (EQUITEL) emprega trabalhadores cuja função (instrutores) nada tem a ver com o seu objeto social (comércio varejista de máquinas, equipamentos, materiais e suprimentos de informática, editora e comércio de livros didáticos de informática e telemática); a constatação de que vários empregados da Interessada (EQUITEL) prestam serviços à empresa cujo sócio majoritário é Marco Antônio Gonçalves (CETELBRÁS Educacional Ltda.); a constatação de que o Sr. Marco Antônio Gonçalves, mesmo após sua saída formal do quadro societário da Interessada (1º de dezembro de 2003), continuou a ser identificado como sócio gerente da Interessada em contratos firmados por ela (contratos de fls. 196/197 e 198/199); a constatação de que o quadro societário da Interessada, após a saída formal de Marco Antônio Gonçalves, passou a ser composto por familiares seus (sua tia Tereza Zuchi e seu tio Pedro Zuchi); e a admissão feita pela sócia remanescente da Interessada (Tereza Zuchi) de que não é dona da Interessada e que apenas assina documentos a pedido de seu sobrinho Marco Antônio Gonçalves; não deixam dúvidas de que o sócio majoritário da sociedade empresária CETELBRÁS Educacional Ltda. (Sr. Marco Antonio Gonçalves), visando camuflar a ocorrência da vedação de opção ao SIMPLES Federal prevista no inciso IX, do artigo 9º, da Lei nº 9.317/1996 (caso em que titular ou sócio participa com mais de 10% do capital de outra empresa, desde que a receita bruta global ultrapasse o limite previsto na lei) e, conseqüentemente, usufruir indevidamente dos benefícios do SIMPLES, utilizou-se dos seus tios, senhora Teresa Zuchi e do senhor Pedro Zuchi, para figurarem formalmente como sócios da Interessada (EQUITEL Editora e Telemática Ltda.).

Cabe observar que alguns desses elementos de prova e constatações, se forem analisados individualmente, podem até conferir à Interessada (EQUITEL Editora e Telemática Ltda.) um aparente caráter de normalidade, no entanto, quando apreciados todos em conjunto, comprovam que foi correta a análise das autoridades fiscais, uma vez que demonstram a interposição fictícia de pessoas no quadro societário da Interessada (EQUITEL).

Restou configurada, portanto, uma das hipóteses de simulação prevista no artigo 167 do Código Civil brasileiro, que prescreve que “haverá simulação nos negócios jurídicos quando aparentarem conferir ou transmitir direitos a pessoas diversas daquelas às quais realmente se conferem, ou transmitem”. [...]

Em relação à manifestação de inconformidade da Interessada, vemos que utiliza como argumento, em primeiro lugar, a alegação de falta de provas. Como já visto, não é esta a verdade que transparece dos autos. [...]

O fato das operações efetuadas pela Interessada (EQUITEL) não terem sido contestadas por qualquer órgão de fiscalização e pela Junta Comercial do Estado de Santa Catarina até a emissão da representação administrativa de fls. 02 a 17, ao contrário do que pensa a Interessada, não tem o condão de tornar improcedente o ato de exclusão de fl. 465, visto que a própria legislação do SIMPLES Federal (Lei nº 9.317/1996) determina que a pessoa jurídica que tenha optado por tal regime deve ser excluída de ofício do mesmo quando for apurado que seu quadro societário passou a ser integrado exclusivamente por pessoas que não sejam seus verdadeiros sócios.

No que tange as alegações de que a existência de laços familiares entre os sócios de pessoas jurídicas distintas e a utilização de empregados de uma delas na outra não comprovam a interposição fictícia de pessoas, insta observar que tais fatos, se forem considerados de forma isolada, realmente não são suficientes para comprovar simulação subjetiva.

Ocorre que no presente processo, a existência de laços familiares entre os sócios “formais” da empresa EQUITEL Editora e Telemática Ltda. (Pedro Zuchi e Teresa Zuchi) e o sócio majoritário da CETELBRÁS Educacional Ltda. (Marco Antônio Gonçalves), e o registro de empregados utilizados pela CETELBRÁS Educacional Ltda. na empresa EQUITEL Editora e Telemática Ltda., são apenas dois dos diversos elementos de prova arrolados nos parágrafos 15 a 20 e 28 a 29.3 da representação administrativa de fls. 02 a 17, que quando analisados de forma conjunta, não deixam dúvidas sobre a configuração, a partir de 1º de dezembro de 2003, de interposição fictícia de pessoas no quadro societário da Interessada (EQUITEL).

A alegação de que existia *affectio societatis* entre sócios da Interessada (Pedro Zuchi e Teresa Zuchi) não condiz com a realidade, já que, conforme registrado nos parágrafos 29, 29.1., 29.2. e 29.3. da representação administrativa de fls. 02 a 17, a própria sócia remanescente da Interessada (Tereza Zuchi) admitiu que não é dona da Interessada e que apenas assina documentos a pedido de seu sobrinho Marco Antônio Gonçalves.

Em relação aos e-mails mencionados nos parágrafos 21.1. a 21.9. e 23.2. da representação administrativa de fls. 02 a 17, verifica-se que não servem de prova de que o quadro societário da Interessada (EQUITEL), a partir de 1º de dezembro de 2003, passou a ser integrado exclusivamente por interpostas pessoas que não são seus verdadeiros sócios, porquanto foram enviados antes desta data, quando o Sr. Marco Antônio Gonçalves ainda era formalmente sócio da Interessada.

Cabe observar, porém, que tal constatação não é suficiente para demonstrar a invalidade da conclusão das autoridades fiscais, visto que a análise conjunta de todos os elementos de prova e constatações discriminados nos parágrafos 15 a 20 e 28 a 29.3 da representação administrativa de fls. 02 a 17, conduz a conclusão de que, a partir de 1º de dezembro de 2003 (conforme alteração do contrato social reproduzido às fls. 86 a 92), o quadro societário da Interessada (EQUITEL) passou a ser integrado exclusivamente por interpostas pessoas que não são seus verdadeiros sócios, para que a mesma pudesse usufruir indevidamente do SIMPLES.

A alegação de que o ato constitutivo da Interessada (EQUITEL), assim como as suas alterações, teriam respeitado todos os pressupostos e requisitos legais, portanto, não pode prosperar, visto que a mudança do quadro societário efetuada pela alteração de contrato social reproduzida às fls. 86 a 92 (1º de dezembro de 2003) teve por objetivo excluir a Interessada indevidamente do alcance de lei imperativa (artigo 166, inciso VI, do Código Civil).

O contribuinte, desde que pratique atos válidos e lícitos, sem dissimulação, pode organizar seus negócios de forma a evitar a ocorrência de fatos delineados em lei como passíveis de tributação. Isso porque a Constituição Federal confere aos cidadãos a liberdade de fazer qualquer coisa que não seja vedada, ou exigida pela lei (artigo 5º, II), e prevê que um dos fundamentos do Estado Brasileiro é a livre iniciativa (artigo 1º, IV). Desse direito, constitucionalmente assegurado, e do fato que a obrigação tributária só pode nascer validamente pela ocorrência efetiva de uma hipótese de incidência prevista em lei (art.150, I da CF), decorre a legitimidade do contribuinte planejar suas atividades de forma a procurar incorrer em situações legais de menor tributação.

A linha divisória entre a economia fiscal legítima, denominada pela doutrina de elisão fiscal, e a redução ilegítima da carga tributária, designada de evasão fiscal, é, por vezes, extremamente tênue. Contudo, no presente caso, restou evidente que não agiu a fiscalização no sentido de desconsiderar um planejamento tributário lícito, mas, sim, de buscar a realidade subjacente. Isso porque, dentre os princípios que norteiam o processo administrativo tributário encontra-se o da verdade material, onde o que prevalece é a realidade fática sobre a realidade formal. [...]

Portanto, diante das circunstâncias evidenciadas e em razão da primazia da verdade material sobre a formal, o procedimento utilizado pelas autoridades fiscais se mostra correto, porquanto a realidade subjacente demonstra que o quadro societário da Interessada (EQUITEL), a partir de 1º de dezembro de 2003, passou a ser integrado exclusivamente por interpostas pessoas que não são seus verdadeiros sócios.

3. Inocorrência de desconsideração de personalidade jurídica

A exclusão da Interessada do SIMPLES Federal, conforme se infere da leitura do ato declaratório executivo de fl. 465 e dos documentos de fls. 461 a 463 e 675, não ocorreu devido a desconsideração da personalidade jurídica da Interessada (EQUITEL), mas sim devido a apuração de que seu quadro societário, após a saída formal do sócio Marco Antônio Gonçalves (fls. 86 a 92), em 1º de dezembro de 2003, passou a ser constituído por interpostas pessoas que não são seus verdadeiros sócios.

Nesse contexto, portanto, observa-se que, por falta de qualquer relação com a motivação do ato declaratório executivo de fl. 465, se mostra incabível a apreciação das alegações no sentido de que a Interessada não forma uma empresa só com a CETELBRÁS Educacional Ltda.

4. Grupo econômico de fato

Tendo em vista que o presente processo tem como finalidade apreciar apenas questões ligadas a exclusão da Interessada (EQUITEL) do Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e Empresas de Pequeno Porte –SIMPLES, e que tal fato (exclusão), conforme o ato declaratório executivo de fl. 465, ocorreu devido a apuração de que o quadro societário da Interessada (EQUITEL), após a saída formal do sócio Marco Antônio Gonçalves (fls. 86 a 92), em 1º de dezembro de 2003, passou a ser constituído por interpostas pessoas que não são seus verdadeiros sócios, deixo de analisar as razões de defesa suscitadas contra a configuração de grupo econômico de fato entre as sociedades empresárias MASTERING Treinamento Ltda, Visual Net Web Designer Ltda, CTR Treinamento Ltda e CETELBRÁS Educacional Ltda, já que não guardam pertinência com o ato de exclusão (fl. 465).

5. Efeitos da exclusão

A Lei nº 9.317/1996, ao tratar dos efeitos da exclusão do SIMPLES Federal na hipótese em que é constatado que a pessoa jurídica foi constituída por interpostas pessoas que não são os seus verdadeiros sócios, preceituava que:

Lei nº 9.317/1996

Art. 14. A exclusão dar-se-á de ofício quando a pessoa jurídica incorrer em quaisquer das seguintes hipóteses:

(...)

IV constituição da pessoa jurídica por interpostas pessoas que não sejam os verdadeiros sócios ou acionista, ou o titular, no caso de firma individual; (...)

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

(...)

V a partir, inclusive, do mês de ocorrência de qualquer dos fatos mencionados nos incisos II a VII do artigo anterior.

(...)

§ 3º A exclusão de ofício dar-se-á mediante ato declaratório da autoridade fiscal da Secretaria da Receita Federal que jurisdicione o contribuinte, assegurado o contraditório e a ampla defesa, observada a legislação relativa ao processo tributário administrativo. (Incluído pela Lei n.º 9.732, de 11.12.1998)

Da leitura dos dispositivos normativos transcritos acima, depreende-se que a exclusão da Interessada (EQUITEL) do SIMPLES, efetuada por meio do ato declaratório executivo de fl. 465, jamais poderia ter produzido efeitos a partir de 01 de janeiro de 2001, como fixado no citado ato de exclusão (fl. 465), já que, somente após a saída formal do sócio Marco Antônio Gonçalves, em 1º de dezembro de 2003 (conforme alteração de contrato social reproduzida às fls. 86 a 92), é que o quadro societário da Interessada (EQUITEL) passou a ser integrado exclusivamente por interpostas pessoas que não são seus verdadeiros sócios.

Dessa forma, tendo em vista que a Interessada não era optante pelo SIMPLES em dezembro de 2003, e que optou por tal regime em 1º de janeiro de 2004 (conforme registrado na representação administrativa de fls. 02 a 17), entendo que por força do disposto no inciso V do artigo 15 da Lei n.º 9.317/1996, a data de início da produção dos efeitos do ato de exclusão de fl. 465 deve ser alterada para 01/01/2004.

Cabe ressaltar, por fim, que as alegações no sentido de que o início da produção dos efeitos do ato de exclusão de fl. 465 antes de 01 de maio de 2009 fere o disposto no artigo 106 do Código Tributário Nacional e as garantias constitucionais da irretroatividade da norma jurídica tributária, do direito adquirido e da segurança das relações jurídicas, não podem ser apreciadas no presente julgamento, já que é vedado à autoridade julgadora, em sede de processo administrativo fiscal, afastar a aplicação, por inconstitucionalidade ou ilegalidade, de artigo de lei regularmente editado. Tal impedimento se deve ao caráter vinculado da atuação das instâncias administrativas.

Assim, quaisquer discussões acerca da inconstitucionalidade ou ilegalidade de atos legais exorbitam da competência das autoridades administrativas, às quais cabe, apenas, cumprir as determinações da legislação em vigor.

Nesse sentido, preceitua o artigo 26A do Decreto n.º 70.235/1972:

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

6. Conclusão

Ante o exposto, voto pela procedência em parte da manifestação de inconformidade, para declarar que exclusão do SIMPLES efetuada por meio do Ato Declaratório Executivo n.º 41/2009, da Delegacia da Receita Federal em Blumenau/SC (fl. 465) só deve surtir efeito a partir de 01/01/2004.

Logo, não cabem reparos ao Acórdão da 5ª Turma DRJ/FNS/SC n.º 07-28.732, de 10.05.2012, e-fls. 682-694.

Jurisprudência e Doutrina

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

Inconstitucionalidade de Lei

Atinente aos princípios constitucionais, cabe ressaltar que o CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária, uma vez que no âmbito do processo administrativo fiscal, fica vedado aos órgãos de julgamento afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade (art. 26-A do Decreto n.º 70.235, de 6 de março de 1972, art. 72 do Anexo II do Regimento Interno do CARF e Súmula CARF n.º 2).

Princípio da Legalidade

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

Dispositivo

Em assim sucedendo, voto em rejeitar a preliminar suscitada e, no mérito, em negar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Carmen Ferreira Saraiva