



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 13971.721263/2017-77
Recurso Voluntário
Acórdão nº 1401-005.643 – 1ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 17 de junho de 2021
Recorrente RESTAURANTE E CHOPERIA FIGEIRELI
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2013

ATOS NORMATIVOS EXPEDIDOS PELAS AUTORIDADES ADMINISTRATIVAS. NORMAS COMPLEMENTARES DAS LEIS. OBSERVÂNCIA AO PRINCÍPIO DA LEGALIDADE.

Consoante o inciso I, do art. 100 da Lei nº 5.172, de 1966, são normas complementares das leis os atos normativos expedidos pelas autoridades administrativas.

ASSUNTO: SIMPLES NACIONAL

Ano-calendário: 2013

USUFRUTO. QUOTAS DE SOCIEDADE LIMITADA. ADESÃO AO SIMPLES NACIONAL.

A gravação de usufruto sobre quotas de sociedade limitada configura modalidade de participação no capital, para os efeitos do Simples Nacional.

EXCLUSÃO. EXCESSO DE RECEITA BRUTA.

Consoante o disposto no artigo 3º da Lei Complementar nº 123, de 2006, é cabível a exclusão de ofício da pessoa jurídica do Simples Nacional quando constatado o de excesso de receita bruta.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso voluntário.

(assinado digitalmente)

Luiz Augusto de Souza Gonçalves - Presidente

(assinado digitalmente)

Cláudio de Andrade Camerano - Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Luiz Augusto de Souza Gonçalves, Carlos André Soares Nogueira, Cláudio de Andrade Camerano, Luciana Yoshihara Arcangelo Zanin, Daniel Ribeiro Silva, Letícia Domingues Costa Braga, Itamar Artur Magalhães Alves Ruga e Andre Severo Chaves.

Relatório

Trata o presente processo de Recurso Voluntário ao Acórdão de nº 03-78.677, proferido pela Sétima Turma da DRJ/BSB, em que julgou improcedente a impugnação apresentada pela Contribuinte, mantendo-a excluída do Simples Nacional.

A seguir, transcrevo os termos e fundamentos da decisão recorrida:

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

Exercício: 2013

ATOS NORMATIVOS EXPEDIDOS PELAS AUTORIDADES ADMINISTRATIVAS. NORMAS COMPLEMENTARES DAS LEIS. OBSERVÂNCIA AO PRINCÍPIO DA LEGALIDADE.

Consoante o inciso I, do art. 100 da Lei nº 5.172, de 1966, são normas complementares das leis os atos normativos expedidos pelas autoridades administrativas.

ASSUNTO: SIMPLES NACIONAL

Ano-calendário: 2013

USUFRUTO. QUOTAS DE SOCIEDADE LIMITADA. ADESÃO AO SIMPLES NACIONAL.

A gravação de usufruto sobre quotas de sociedade limitada configura modalidade de participação no capital, para os efeitos do Simples Nacional.

EXCLUSÃO. EXCESSO DE RECEITA BRUTA.

Consoante o disposto no artigo 3º da Lei Complementar nº 123, de 2006, é cabível a exclusão de ofício da pessoa jurídica do Simples Nacional quando constatado o de excesso de receita bruta.

Relatório

Trata o presente processo de manifestação de inconformidade em face do Ato Declaratório Executivo (ADE) DRF/BLU Nº 13/2017 de fl. 505, expedido pela Delegacia da Receita Federal do Brasil em Blumenau - SC em 13/06/2017 que excluiu, a partir de 01/12/2013, o contribuinte da sistemática de apuração pelo Simples Nacional.

A exposição de motivos que resultaram nessa exclusão do contribuinte do Simples Nacional encontra-se na "REPRESENTAÇÃO" de fls. 04/09.

A exclusão deu-se em virtude da empresa ter ultrapassado o limite de Receita Bruta Anual, previsto no art. 3º, inciso II, da Lei Complementar nº 123, de 14 de dezembro de 2006; com fundamento no que dispõe os parágrafos 4º inciso III e 6º, do mesmo art. 3º da Lei Complementar nº 123.

Cientificada eletronicamente do ADE DRF/BLU Nº 13/2017 em 19/06/2017 ('Termo de Ciência por Abertura de Mensagem' de fl. 508 e 'Termo de Abertura de Documento' de fl. 509), por meio do "Termo de Intimação SAORT/DRF/BLU Nº 403/2017" de fl. 506, a pessoa jurídica interessada apresentou em 17/07/2017, por intermédio de procurador regularmente constituído (instrumento de mandato de fl. 537), a manifestação de inconformidade de fls. 512/533 contestando o ato de exclusão do Simples Nacional.

Na peça de defesa apresentada, o patrono da empresa inicialmente faz uma síntese dos fatos que culminaram na exclusão do contribuinte do Simples Nacional.

Prossegue, com citações de doutrina e jurisprudência judicial, discorrendo a respeito do usufruto de quotas de sociedade.

Aponta que "a regra do SIMPLES" estabelece que "quando o sócio participar do capital de outra empresa optante do sistema e a receita bruta global das duas empresas ultrapassar o limite legal estabelecido para aquele ano-calendário, configurada está a situação que autoriza sua exclusão".

*Protesta que "não havendo outro tipo de ressalva na norma, não pode o agente administrativo mediante emprego de analogia **in mala partem** e/ou interpretação extensiva, estender o sentido da regra legal para prejudicar a IMPUGNANTE, mediante equiparação do usufruto a uma modalidade de participação societária".*

Aduz que a "participação" a que se refere o dispositivo legal (art. 3º, §4º, III, da Lei Complementar nº 123/2006) diz respeito ao direito de propriedade da quota social, a qual permanece com os sócios e, não apenas ao usufruto ou a mera posse de quotas.

Defende que "o art. 3º, §4º, III, da LC nº 123/2006, que dispõe que é vedada a opção pelo SIMPLES NACIONAL por pessoa jurídica "de cujo capital participe pessoa física que seja inscrita como empresário ou seja sócia de outra empresa que receba tratamento jurídico diferenciado nos termos desta Lei Complementar, desde que a receita bruta global ultrapasse o limite de que trata o inciso II do caput deste artigo", não pode ser interpretado extensivamente, uma vez que o usufrutuário de quotas sociais não é sócio de empresa".

*Sustenta, citando novamente artigos doutrinários e decisões administrativas e judiciais, que a Receita Federal não observou "o princípio da confiança legítima do administrado, pois, mesmo ciente da existência do usufruto, a RFB permitiu que a situação se perpetuasse do ano-calendário de 2013 até o ano-calendário 2017, sem jamais ter se posicionado quanto à sua interpretação de que o **usufruto** de cotas de capital social configuraria **participação societária**, nos moldes do inciso III, do §4º, do art. 3º, da LC nº 123/06".*

Ao final, requer que:

1. seja reconhecido o direito da IMPUGNANTE ser mantido no Simples Nacional, “ante a descabida equiparação do usufruto de cotas de capital a uma modalidade de participação societária”; ou, subsidiariamente,

2. seja determinado que Ato Declaratório Executivo DRF/BLU Nº 12/2017, de 13 de junho de 2017, “encampe efeitos somente prospectivos (a contar de sua edição) e não retrospectivos (a partir de 01/12/2013), sob pena de violação aos princípios da confiança legítima, da boa-fé e da vedação ao venire contra factum proprium”.

É o relatório.

Voto

Em face da data de ciência do ato de exclusão tem-se que a manifestação de inconformidade apresentada é tempestiva. Como atende aos demais requisitos de admissibilidade previstos no Decreto n.º 70.235, de 06 de março de 1972, dela toma-se conhecimento.

O litígio é decorrente do ato de exclusão do contribuinte do Simples Nacional que o interessado contesta.

No caso em exame, conforme consta da “REPRESENTAÇÃO” de fls. 04/09, ficou bem caracterizado que, em novembro do ano calendário de 2013, a empresa PEPPER JACK RESTAURANTE LTDA – EPP (PEPPER JACK), CNPJ 00.845.850/0001-90, que tem como usufrutuário o Sr. Caio Julio de Souza Fontenelle, CPF 132.521.478-74 (Primeira Alteração Contratual de fls. 11/27), juntamente com a empresa litigante nos autos RESTAURANTE E CHOPERIA FIG LTDA – EPP (RESTAURANTE FIG), CNPJ 08.191.313/0001-86, que tem como sócio o mesmo Sr. Caio Julio de Souza Fontenelle (99% de quotas – Contrato Social de fls. 129/132), auferiu um valor de receita bruta total excedente ao limite estabelecido de R\$ 3.600.000,00 (três milhões e seiscentos mil reais), permitido para permanecerem na tributação pelo Simples Nacional.

REPRESENTAÇÃO de fls. 04/09

“(…)

Segundo consta no contrato social da PEPPER JACK RESTAURANTE LTDA - EPP (Anexo I), a sociedade foi constituída em 28/07/2004 com 80 cotas (1%) de CAIO JÚLIO DE SOUZA FONTENELLE e 7.920 cotas (99%) de sua cônjuge, BEATRIZ FREIRE TAVARES, iniciando de imediato as atividades no ramo de comércio varejista de tecidos, artigos de armarinhos, do vestuário e prestação de serviços de desenhos de roupas, oferecidos principalmente para empresas, podendo participar de outras empresas afins, e utilizando inicialmente o nome empresarial LINHA DE MERCADO COMÉRCIO E SERVIÇOS DE ROUPAS LTDA.

Posteriormente, conforme consignado em contrato social (Anexo VI), CAIO e BEATRIZ fundaram o RESTAURANTE e CHOPERIA FIG LTDA - EPP em 19/07/2006 com a subscrição de 19.800 cotas (99%) para CAIO e de 200 cotas (1%) para BEATRIZ, com vistas à exploração do "ramo de restaurante, choperia, serviços de buffet, de alimentação privativo com exploração própria e por terceiros, bem como comércio varejista de carnes e bebidas".

Conforme os registros históricos nos arquivos do Simples Nacional (Anexos IV e X), as duas empresas iniciaram a tributação pelo regime simplificado em 01/07/2007, em plena vigência dos contratos sociais das empresas, que estabeleciam a participação de CAIO no capital social do PEPPER JACK, com 1% das cotas, e do RESTAURANTE FIG, com 99% das cotas.

(...)

A essa altura o instrumento contratual tratava de situações usuais próprias de qualquer sociedade empresarial. Contudo, de incomum, verificou-se que a Cláusula 8ª do documento instituiu usufruto vitalício das cotas pertencentes a GLAUCO, que as estava adquirindo no mesmo ato, em favor de CAIO, nos termos regulamentados no Capítulo III do contrato social consolidado no próprio instrumento de alteração, pelos quais, em resumo, é assegurado a CAIO o direito de voto e recebimento de todos os rendimentos e demais direitos relacionados às cotas de GLAUCO, prevenindo também alienação e gravames a qualquer título sem a autorização formal de CAIO.

(...)

Observa-se que a caracterização da hipótese excludente prevista no inciso III do § 4º requer a comprovação cumulativa da participação societária de um mesmo sócio em outra sociedade beneficiária do regime simplificado, e do valor excedente ao limite de R\$ 3,6 milhões considerando o montante total de receita bruta das empresas envolvidas.

Os contratos sociais das empresas informam da participação societária de CAIO em ambas as empresas, à razão de 1% do capital do PEPPER JACK, e 99% do capital do RESTAURANTE FIG, desde o início da fruição do benefício em 2007, mas sem exceder o limite de receita bruta total até o AC 2013, quando os demonstrativos contábeis do período (Anexos III, V, XIII, e IX) revelam um montante total de receita bruta auferida por ambas empresas no valor aproximado de R\$ 4,3 milhões, superando o limite legal de R\$ 3,6 milhões. Dessa forma, a presença dos pressupostos requeridos pelo art. 3º, § 4º, III, da LC 123, sujeita ambas empresas à exclusão de ofício do regime, nos termos do art. 3º, § 6º, da LC nº 123, já transcrito.

A retirada de BEATRIZ do quadro societário das duas empresas restringiu a vedação apenas em relação a CAIO que, além das cotas de capital do RESTAURANTE FIG, manteve sua participação societária no PEPPER JACK, que permaneceu intocada pelo malfigurado usufruto vitalício, em face dos precedentes administrativo-tributários expedidos pela RFB, mais especialmente as Soluções de Consulta RFB/COSIT nº 190 e 204, de 2014, que concluíram ser o usufruto de cotas de capital uma modalidade de participação societária, fundando-se na evidência de que, em seus próprios termos (par. 10 da SC COSIT nº 204, de 2014), "no conjunto de direitos que a legislação civil atribui ao usufrutuário de quotas de sociedade limitada, estão contidos os principais elementos caracterizadores da condição de sócio (proprietário das quotas) da pessoa jurídica".

Cumprе ressaltar que as referidas decisões admitem que a legislação civil de fato assegura a disponibilidade das cotas ao nu-proprietário, direito esse contudo negado a GLAUCO pelos rigorosos termos que instituíram o usufruto em favor de CAIO, sugerindo visos de má-fé a viciar o referido ato na medida

em que se busca conceber o fato de alguém se dispor a adquirir cotas de capital das quais não possui, não usa, não administra, não frui, e não dispõe.

O início da fruição do regime simplificado ocorreu 01/07/2007, ocasião em que CAIO possuía a propriedade plena de 1% do capital do PEPPER JACK, e 99% do capital do RESTAURANTE FIG, a hipótese excludente do regime se deu em novembro/2013, quando a receita bruta acumulada pelas duas empresas exorbitou o limite legal do art. 3º, II, da LC nº 102, de 2006., conforme demonstrado abaixo, com base nos balancetes mensais apresentados pelo contribuinte (Anexos V e IX).

.....

O § 6º do art. 3º da LC nº 123, de 2006, já reproduzido, fixa os efeitos da exclusão, para esses casos, a partir do mês seguinte ao da ocorrência da situação impeditiva. No caso em exame, o limite global foi extrapolado em novembro/2013, importando assim na exclusão a partir de 01/12/2013.

(...)” (Sublinhados acrescidos)

A redação da Lei Complementar nº 123, de 2006, vigente à época dos fatos (2013), estabelecia no parágrafo 6º, do artigo 3º, hipótese de exclusão da empresa do Simples Nacional no mês seguinte ao da ocorrência dos fatos, no caso da receita global das pessoas jurídicas a que alude o parágrafo 4º, inciso III, desse mesmo artigo 3º, excederem o limite da receita bruta anual estabelecido no inciso II:

Lei Complementar nº 123/2006

CAPÍTULO I

DISPOSIÇÕES PRELIMINARES

“Art.1º Esta Lei Complementar estabelece normas gerais relativas ao tratamento diferenciado e favorecido a ser dispensado às microempresas e empresas de pequeno porte no âmbito dos Poderes da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, especialmente no que se refere:

I - à apuração e recolhimento dos impostos e contribuições da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, mediante regime único de arrecadação, inclusive obrigações acessórias;

(...)

CAPÍTULO II

DA DEFINIÇÃO DE MICROEMPRESA E DE EMPRESA DE PEQUENO PORTE

Art.3º Para os efeitos desta Lei Complementar, consideram-se microempresas ou empresas de pequeno porte, a sociedade empresária, a sociedade simples, a empresa individual de responsabilidade limitada e o empresário a que se refere o art. 966 da Lei no10.406, de 10 de janeiro de 2002 (Código Civil), devidamente registrados no Registro de Empresas Mercantis ou no Registro Civil de Pessoas Jurídicas, conforme o caso, desde que:

(...)

II - no caso da empresa de pequeno porte, aufera, em cada ano calendário, receita bruta superior a R\$ 360.000,00 (trezentos e sessenta mil reais) e igual ou inferior a R\$ 3.600.000,00 (três milhões e seiscentos mil reais).

§1º Considera-se receita bruta, para fins do disposto no caput deste artigo, o produto da venda de bens e serviços nas operações de conta própria, o preço dos serviços prestados e o resultado nas operações em conta alheia, não incluídas as vendas canceladas e os descontos incondicionais concedidos.

(...)

§4º Não poderá se beneficiar do tratamento jurídico diferenciado previsto nesta Lei Complementar, incluído o regime de que trata o art. 12 desta Lei Complementar, para nenhum efeito legal, a pessoa jurídica:

(...)

III - de cujo capital participe pessoa física que seja inscrita como empresário ou seja sócia de outra empresa que receba tratamento jurídico diferenciado nos termos desta Lei Complementar, desde que a receita bruta global ultrapasse o limite de que trata o inciso II do caput deste artigo;

(...)

§6º Na hipótese de a microempresa ou empresa de pequeno porte incorrer em alguma das situações previstas nos incisos do §4º, será excluída do tratamento jurídico diferenciado previsto nesta Lei Complementar, bem como do regime de que trata o art. 12, com efeitos a partir do mês seguinte ao que incorrida a situação impeditiva.

(...) (Sublinhados acrescidos)

Seção VIII

Da Exclusão do Simples Nacional

Art. 28. A exclusão do Simples Nacional será feita de ofício ou mediante comunicação das empresas optantes.

Parágrafo único. As regras previstas nesta seção e o modo de sua implementação serão regulamentados pelo Comitê Gestor.

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

I - verificada a falta de comunicação de exclusão obrigatória;

(...)”

A Solução de Consulta nº 204 da Coordenação Geral do Sistema de Tributação da Receita Federal do Brasil (Cosit), de 11 de julho de 2014, estabelece que a gravação de usufruto sobre quotas de sociedade limitada configura modalidade de participação no capital, para os efeitos do Simples Nacional.

Solução de Consulta n.º 204 - Cosit

“(…)

6. Segundo o Código Civil, celebram contrato de sociedade as pessoas que reciprocamente se obrigam a contribuir, com bens ou serviços, para o exercício de atividade econômica e a partilha, entre si, dos resultados (art. 981), as quais, consabidamente, se denominam **sócios**. No contrato de constituição da sociedade devem constar, entre outras prescrições o capital da sociedade, expresso em moeda corrente, e a quota de cada sócio no capital social (arts. 997, 1.054 e 1055).

7. Em princípio, portanto, em linha com o senso comum, participantes do capital social são os sócios, os proprietários das quotas. Proprietário é aquele que tem a faculdade de **usar, gozar e dispor** da coisa (quota), e o direito de reavê-la do poder de quem quer que injustamente a possua ou detenha (art. 1.228 do Código Civil).

8. As quotas conferem ao seu proprietário, basicamente, o direito a parcela dos lucros (arts. 997, inciso VIII, 1.007 e 1.008) e a tomar parte na administração da sociedade (arts. 1.010, 1.013, 1.019, 1.060) e das deliberações (arts. 1.071 a 1.080). Cabe a ele, também, é claro, o eventual ganho decorrente da alienação das quotas ou da liquidação da sociedade.

9. Na hipótese em que o sócio venha a ceder o usufruto de suas quotas, o usufrutuário, passa a ter direito à **posse, uso, administração e percepção dos frutos** dessas quotas (art. 1.394 do Código Civil), conforme disponha o contrato de usufruto. Permanece o nu-proprietário (sócio), entretanto, com o poder de dispor das quotas (ceder, alienar).

10. Em regra, dessarte, o usufrutuário participa dos lucros da sociedade e pode tomar parte da administração e das deliberações de sócios (veja-se o art. 114 da Lei n.º 6.404, de 15 de dezembro de 1976, e o Manual de Registro - Sociedade Limitada, aprovado pela Instrução Normativa DREI n.º 10, de 10 de dezembro de 2013, item 2.2.2.4 - Usufruto), sem prejuízo do que mais venha a ser estipulado no ato de constituição do gravame.

11. De todo o apresentado, constata-se que, no conjunto de direitos que a legislação civil atribui ao usufrutuário de quotas de sociedade limitada, estão contidos os principais elementos caracterizadores da condição de sócio (proprietário das quotas) da pessoa jurídica. É lícito afirmar, por isso, que o usufruto de quotas configura modalidade de participação do capital de microempresa ou empresa de pequeno porte, para os efeitos do Simples Nacional.

(…)” (Sublinhados acrescidos)

Salienta-se que, consoante o inciso I, do art. 100 da Lei n.º 5.172, de 1966 (Código Tributário Nacional), os atos normativos expedidos pelas autoridades competentes da Administração Tributária são normas complementares das leis:

Código Tributário Nacional

SEÇÃO III

Normas Complementares

“Art. 100. São normas complementares das leis, dos tratados e das convenções internacionais e dos decretos:

I - os atos normativos expedidos pelas autoridades administrativas;

(...)”

*Assim, de acordo com a legislação, não cabem os protestos apresentadas pela defesa no sentido de que o usufrutuário de quotas sociais não é sócio de empresa e, portanto, não podem ser adicionadas as receitas das duas empresas (**PEPPER JACK** e **RESTAURANTE FIG**) para fins do limite total de que trata o art. 3º, §4º, inciso III, da Lei Complementar nº 123/2006.*

*Portanto, fruto da apuração de excesso de receita bruta total da empresa **PEPPER JACK RESTAURANTE LTDA – EPP**, CNPJ 00.845.850/0001-90, juntamente com a empresa litigante **RESTAURANTE E CHOPERIA FIG – EPP**, CNPJ 08.191.313/0001-86, tem-se como correto o ato de exclusão da manifestante da sistemática de apuração pelo Simples Nacional a partir de 1º de janeiro de 2009.*

Por fim esclarece-se que as ementas de acórdãos da jurisprudência administrativa e judicial trazidas à colação não constituem normas complementares da legislação tributária, tampouco vincula a administração tributária, pois inexistente lei que lhe confira a efetividade de caráter normativo.

Com efeito, como a atividade fiscal é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade, deverá a autoridade administrativa e ao julgador administrativo, cumprir rigorosamente o que tiver sido determinado nos atos legais e normativos vigentes, não lhe sendo permitindo a utilização de discricionariedade, nem mesmo diante de opiniões divergentes da legislação, manifestadas por ilustres doutrinadores.

Conclusão

A luz do exposto, voto para que seja julgada improcedente a manifestação de inconformidade apresentada, ratificando a decisão da Delegacia de jurisdição da contribuinte.

DO RECURSO VOLUNTÁRIO

Cientificada da decisão do acórdão da DRJ, a Contribuinte interpõe recurso voluntário, no qual repete a argumentação apresentada na Impugnação, ora transcrita na decisão recorrida e apreciada pela instância de piso.

É o relatório do essencial.

Voto

Conselheiro Cláudio de Andrade Camerano, Relator.

Preenchidos os requisitos de admissibilidade do recurso voluntário apresentado, dele conheço.

Cientificada da decisão do acórdão da DRJ, a Contribuinte interpõe recurso voluntário, cujos argumentos são **idênticos** aos trazidos na Impugnação, ora transcrita na decisão recorrida, então apreciada por aquela instância.

Na apreciação da questão, o acórdão recorrido mostrou-se sólido em suas conclusões e encontra-se adequadamente fundamentado.

Em assim sendo, nada tenho a acrescentar ao decidido pela primeira instância, portanto, **adoto como minhas razões de decidir a decisão recorrida**, pelos seus próprios e bons fundamentos.

De forma que me permito em se utilizar da faculdade prevista ao Conselheiro Relator nos termos do parágrafo 3º do art.57 do **Regimento Interno do CARF**:

Art.57. Em cada sessão de julgamento será observada a seguinte ordem:

[...]

Parágrafo 1º. A ementa, relatório e voto deverão ser disponibilizados exclusivamente aos conselheiros do colegiado, previamente ao início de cada sessão de julgamento correspondente, em meio eletrônico.

[...]

2 A exigência do Parágrafo 1º. pode ser atendida com a transcrição da decisão de primeira instância, se o relator registrar que as partes não apresentaram novas razões de defesa perante a segunda instância e propuser a confirmação e adoção da decisão recorrida. (Redação dada pela Portaria MF n. 329, 2017).

A seguir o voto condutor do Acórdão da DRJ, que transcrevo:

Voto

Em face da data de ciência do ato de exclusão tem-se que a manifestação de inconformidade apresentada é tempestiva. Como atende aos demais requisitos de admissibilidade previstos no Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972, dela toma-se conhecimento.

O litígio é decorrente do ato de exclusão do contribuinte do Simples Nacional que o interessado contesta.

No caso em exame, conforme consta da “REPRESENTAÇÃO” de fls. 04/09, ficou bem caracterizado que, em novembro do ano calendário de 2013, a empresa PEPPER JACK RESTAURANTE LTDA – EPP (PEPPER JACK), CNPJ 00.845.850/0001-90, que tem como usufrutuário o Sr. Caio Julio de Souza Fontenelle, CPF 132.521.478-74 (Primeira Alteração Contratual de fls. 11/27), juntamente com a empresa litigante nos autos RESTAURANTE E CHOPERIA FIG LTDA – EPP (RESTAURANTE FIG), CNPJ 08.191.313/0001-

86, que tem como sócio o mesmo Sr. Caio Julio de Souza Fontenelle (99% de quotas – Contrato Social de fls. 129/132), auferiu um valor de receita bruta total excedente ao limite estabelecido de R\$ 3.600.000,00 (três milhões e seiscentos mil reais), permitido para permanecerem na tributação pelo Simples Nacional.

REPRESENTAÇÃO de fls. 04/09

“(…)

Segundo consta no contrato social da PEPPER JACK RESTAURANTE LTDA - EPP (Anexo I), a sociedade foi constituída em 28/07/2004 com 80 cotas (1%) de CAIO JÚLIO DE SOUZA FONTENELLE e 7.920 cotas (99%) de sua cônjuge, BEATRIZ FREIRE TAVARES, iniciando de imediato as atividades no ramo de comércio varejista de tecidos, artigos de armarinhos, do vestuário e prestação de serviços de desenhos de roupas, oferecidos principalmente para empresas, podendo participar de outras empresas afins, e utilizando inicialmente o nome empresarial LINHA DE MERCADO COMÉRCIO E SERVIÇOS DE ROUPAS LTDA.

Posteriormente, conforme consignado em contrato social (Anexo VI), CAIO e BEATRIZ fundaram o RESTAURANTE e CHOPERIA FIG LTDA - EPP em 19/07/2006 com a subscrição de 19.800 cotas (99%) para CAIO e de 200 cotas (1%) para BEATRIZ, com vistas à exploração do "ramo de restaurante, choperia, serviços de buffet, de alimentação privativo com exploração própria e por terceiros, bem como comércio varejista de carnes e bebidas".

Conforme os registros históricos nos arquivos do Simples Nacional (Anexos IV e X), as duas empresas iniciaram a tributação pelo regime simplificado em 01/07/2007, em plena vigência dos contratos sociais das empresas, que estabeleciam a participação de CAIO no capital social do PEPPER JACK, com 1% das cotas, e do RESTAURANTE FIG, com 99% das cotas.

(…)

A essa altura o instrumento contratual tratava de situações usuais próprias de qualquer sociedade empresarial. Contudo, de incomum, verificou-se que a Cláusula 8ª do documento instituiu usufruto vitalício das cotas pertencentes a GLAUCO, que as estava adquirindo no mesmo ato, em favor de CAIO, nos termos regulamentados no Capítulo III do contrato social consolidado no próprio instrumento de alteração, pelos quais, em resumo, é assegurado a CAIO o direito de voto e recebimento de todos os rendimentos e demais direitos relacionados às cotas de GLAUCO, prevenindo também alienação e gravames a qualquer título sem a autorização formal de CAIO.

(…)

Observa-se que a caracterização da hipótese excludente prevista no inciso III do § 4º requer a comprovação cumulativa da participação societária de um mesmo sócio em outra sociedade beneficiária do regime simplificado, e do valor excedente ao limite de R\$ 3,6 milhões considerando o montante total de receita bruta das empresas envolvidas.

Os contratos sociais das empresas informam da participação societária de CAIO em ambas as empresas, à razão de 1% do capital do PEPPER JACK, e

99% do capital do RESTAURANTE FIG, desde o início da fruição do benefício em 2007, mas sem exceder o limite de receita bruta total até o AC 2013, quando os demonstrativos contábeis do período (Anexos III, V, XIII, e IX) revelam um montante total de receita bruta auferida por ambas empresas no valor aproximado de R\$ 4,3 milhões, superando o limite legal de R\$ 3,6 milhões. Dessa forma, a presença dos pressupostos requeridos pelo art. 3º, § 4º, III, da LC 123, sujeita ambas empresas à exclusão de ofício do regime, nos termos do art. 3º, § 6º, da LC n.º 123, já transcrito.

A retirada de BEATRIZ do quadro societário das duas empresas restringiu a vedação apenas em relação a CAIO que, além das cotas de capital do RESTAURANTE FIG, manteve sua participação societária no PEPPER JACK, que permaneceu intocada pelo malfigurado usufruto vitalício, em face dos precedentes administrativo-tributários expedidos pela RFB, mais especialmente as Soluções de Consulta RFB/COSIT n.º 190 e 204, de 2014, que concluíram ser o usufruto de cotas de capital uma modalidade de participação societária, fundando-se na evidência de que, em seus próprios termos (par. 10 da SC COSIT n.º 204, de 2014), "no conjunto de direitos que a legislação civil atribui ao usufrutuário de quotas de sociedade limitada, estão contidos os principais elementos caracterizadores da condição de sócio (proprietário das quotas) da pessoa jurídica".

Cumprе ressaltar que as referidas decisões admitem que a legislação civil de fato assegura a disponibilidade das cotas ao nu-proprietário, direito esse contudo negado a GLAUCO pelos rigorosos termos que instituíram o usufruto em favor de CAIO, sugerindo visos de má-fé a viciar o referido ato na medida em que se busca conceber o fato de alguém se dispor a adquirir cotas de capital das quais não possui, não usa, não administra, não frui, e não dispõe.

O início da fruição do regime simplificado ocorreu 01/07/2007, ocasião em que CAIO possuía a propriedade plena de 1% do capital do PEPPER JACK, e 99% do capital do RESTAURANTE FIG, a hipótese excludente do regime se deu em novembro/2013, quando a receita bruta acumulada pelas duas empresas exorbitou o limite legal do art. 3º, II, da LC n.º 102, de 2006., conforme demonstrado abaixo, com base nos balancetes mensais apresentados pelo contribuinte (Anexos V e IX).

.....

O § 6º do art. 3º da LC n.º 123, de 2006, já reproduzido, fixa os efeitos da exclusão, para esses casos, a partir do mês seguinte ao da ocorrência da situação impeditiva. No caso em exame, o limite global foi extrapolado em novembro/2013, importando assim na exclusão a partir de 01/12/2013.

(...)” (Sublinhados acrescidos)

A redação da Lei Complementar n.º 123, de 2006, vigente à época dos fatos (2013), estabelecia no parágrafo 6º, do artigo 3º, hipótese de exclusão da empresa do Simples Nacional no mês seguinte ao da ocorrência dos fatos, no caso da receita global das pessoas jurídicas a que alude o parágrafo 4º, inciso III, desse mesmo artigo 3º, excederem o limite da receita bruta anual estabelecido no inciso II:

Lei Complementar n.º 123/2006

CAPÍTULO I

DISPOSIÇÕES PRELIMINARES

“Art.1º Esta Lei Complementar estabelece normas gerais relativas ao tratamento diferenciado e favorecido a ser dispensado às microempresas e empresas de pequeno porte no âmbito dos Poderes da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, especialmente no que se refere:

I - à apuração e recolhimento dos impostos e contribuições da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, mediante regime único de arrecadação, inclusive obrigações acessórias;

(...)

CAPÍTULO II

DA DEFINIÇÃO DE MICROEMPRESA E DE EMPRESA DE PEQUENO PORTE

Art.3º Para os efeitos desta Lei Complementar, consideram-se microempresas ou empresas de pequeno porte, a sociedade empresária, a sociedade simples, a empresa individual de responsabilidade limitada e o empresário a que se refere o art. 966 da Lei nº10.406, de 10 de janeiro de 2002 (Código Civil), devidamente registrados no Registro de Empresas Mercantis ou no Registro Civil de Pessoas Jurídicas, conforme o caso, desde que:

(...)

II - no caso da empresa de pequeno porte, aufera, em cada ano calendário, receita bruta superior a R\$ 360.000,00 (trezentos e sessenta mil reais) e igual ou inferior a R\$ 3.600.000,00 (três milhões e seiscentos mil reais).

§1º Considera-se receita bruta, para fins do disposto no caput deste artigo, o produto da venda de bens e serviços nas operações de conta própria, o preço dos serviços prestados e o resultado nas operações em conta alheia, não incluídas as vendas canceladas e os descontos incondicionais concedidos.

(...)

§4º Não poderá se beneficiar do tratamento jurídico diferenciado previsto nesta Lei Complementar, incluído o regime de que trata o art. 12 desta Lei Complementar, para nenhum efeito legal, a pessoa jurídica:

(...)

III - de cujo capital participe pessoa física que seja inscrita como empresário ou seja sócia de outra empresa que receba tratamento jurídico diferenciado nos termos desta Lei Complementar, desde que a receita bruta global ultrapasse o limite de que trata o inciso II do caput deste artigo;

(...)

§6º Na hipótese de a microempresa ou empresa de pequeno porte incorrer em alguma das situações previstas nos incisos do §4º, será excluída do tratamento jurídico diferenciado previsto nesta Lei Complementar, bem como do regime de

que trata o art. 12, com efeitos a partir do mês seguinte ao que incorrida a situação impeditiva.

(...) (Sublinhados acrescidos)

Seção VIII

Da Exclusão do Simples Nacional

Art. 28. A exclusão do Simples Nacional será feita de ofício ou mediante comunicação das empresas optantes.

Parágrafo único. As regras previstas nesta seção e o modo de sua implementação serão regulamentados pelo Comitê Gestor.

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

I - verificada a falta de comunicação de exclusão obrigatória;

(...)"

A Solução de Consulta n.º 204 da Coordenação Geral do Sistema de Tributação da Receita Federal do Brasil (Cosit), de 11 de julho de 2014, estabelece que a gravação de usufruto sobre quotas de sociedade limitada configura modalidade de participação no capital, para os efeitos do Simples Nacional.

Solução de Consulta n.º 204 - Cosit

"(...)

6. Segundo o Código Civil, celebram contrato de sociedade as pessoas que reciprocamente se obrigam a contribuir, com bens ou serviços, para o exercício de atividade econômica e a partilha, entre si, dos resultados (art. 981), as quais, consabidamente, se denominam **sócios**. No contrato de constituição da sociedade devem constar, entre outras prescrições o capital da sociedade, expresso em moeda corrente, e a quota de cada sócio no capital social (arts. 997, 1.054 e 1.055).

7. Em princípio, portanto, em linha com o senso comum, participantes do capital social são os sócios, os proprietários das quotas. Proprietário é aquele que tem a faculdade de **usar, gozar e dispor** da coisa (quota), e o direito de reavê-la do poder de quem quer que injustamente a possua ou detenha (art. 1.228 do Código Civil).

8. As quotas conferem ao seu proprietário, basicamente, o direito a parcela dos lucros (arts. 997, inciso VIII, 1.007 e 1.008) e a tomar parte na administração da sociedade (arts. 1.010, 1.013, 1.019, 1.060) e das deliberações (arts. 1.071 a 1.080). Cabe a ele, também, é claro, o eventual ganho decorrente da alienação das quotas ou da liquidação da sociedade.

9. Na hipótese em que o sócio venha a ceder o usufruto de suas quotas, o usufrutuário, passa a ter direito à **posse, uso, administração e percepção dos frutos** dessas quotas (art. 1.394 do Código Civil), conforme disponha o contrato de usufruto. Permanece o nu-proprietário (sócio), entretanto, com o poder de dispor das quotas (ceder, alienar).

10. Em regra, dessarte, o usufrutuário participa dos lucros da sociedade e pode tomar parte da administração e das deliberações de sócios (veja-se o art. 114 da Lei nº 6.404, de 15 de dezembro de 1976, e o Manual de Registro - Sociedade Limitada, aprovado pela Instrução Normativa DREI nº 10, de 10 de dezembro de 2013, item 2.2.2.4 - Usufruto), sem prejuízo do que mais venha a ser estipulado no ato de constituição do gravame.

11. De todo o apresentado, constata-se que, no conjunto de direitos que a legislação civil atribui ao usufrutuário de quotas de sociedade limitada, estão contidos os principais elementos caracterizadores da condição de sócio (proprietário das quotas) da pessoa jurídica. É lícito afirmar, por isso, que o usufruto de quotas configura modalidade de participação do capital de microempresa ou empresa de pequeno porte, para os efeitos do Simples Nacional.

(...)” (Sublinhados acrescidos)

Salienta-se que, consoante o inciso I, do art. 100 da Lei nº 5.172, de 1966 (Código Tributário Nacional), os atos normativos expedidos pelas autoridades competentes da Administração Tributária são normas complementares das leis:

Código Tributário Nacional

SEÇÃO III

Normas Complementares

“Art. 100. São normas complementares das leis, dos tratados e das convenções internacionais e dos decretos:

I - os atos normativos expedidos pelas autoridades administrativas;

(...)”

Assim, de acordo com a legislação, não cabem os protestos apresentadas pela defesa no sentido de que o usufrutuário de quotas sociais não é sócio de empresa e, portanto, não podem ser adicionadas as receitas das duas empresas (**PEPPER JACK** e **RESTAURANTE FIG**) para fins do limite total de que trata o art. 3º, §4º, inciso III, da Lei Complementar nº 123/2006.

Portanto, fruto da apuração de excesso de receita bruta total da empresa **PEPPER JACK RESTAURANTE LTDA – EPP**, CNPJ 00.845.850/0001-90, juntamente com a empresa litigante **RESTAURANTE E CHOPERIA FIG – EPP**, CNPJ 08.191.313/0001-86, tem-se como correto o ato de exclusão da manifestante da sistemática de apuração pelo Simples Nacional a partir de 1º de janeiro de 2009.

Por fim esclarece-se que as ementas de acórdãos da jurisprudência administrativa e judicial trazidas à colação não constituem normas complementares da legislação tributária, tampouco vincula a administração tributária, pois inexistente lei que lhe confira a efetividade de caráter normativo.

Com efeito, como a atividade fiscal é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade, deverá a autoridade administrativa e ao julgador administrativo, cumprir rigorosamente o que tiver sido determinado nos atos

legais e normativos vigentes, não lhe sendo permitindo a utilização de discricionariedade, nem mesmo diante de opiniões divergentes da legislação, manifestadas por ilustres doutrinadores.

Conclusão

A luz do exposto, voto para que seja julgada improcedente a manifestação de inconformidade apresentada, ratificando a decisão da Delegacia de jurisdição da contribuinte.

Conclusão

É o voto, negar provimento ao recurso.

(documento assinado digitalmente)

Cláudio de Andrade Camerano