



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	15746.720513/2021-27
ACÓRDÃO	1102-002.003 – 1ª SEÇÃO/1ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	28 de abril de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	ABASTECER PROMO LTDA.
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Simples Nacional

Ano-calendário: 2017, 2018

SIMPLES NACIONAL. EXCLUSÃO DE OFÍCIO. GRUPO ECONÔMICO DE FATO. FRAGMENTAÇÃO ARTIFICIAL DE ATIVIDADES. DESONERAÇÃO INDEVIDA DA CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. OMISSÃO DE RECEITAS. LIVRO CAIXA. INCONSISTÊNCIAS CONTÁBEIS. CONTRATO DE PARCERIA. INEFICÁCIA.

A constituição de grupo econômico de fato com atuação coordenada, compartilhamento de estrutura e fragmentação artificial de receitas configura hipótese de exclusão do Simples Nacional, especialmente quando evidenciado o aproveitamento indevido da sistemática favorecida de recolhimento da contribuição previdenciária patronal.

Créditos bancários não comprovados, não conciliados com a escrituração contábil, presumem-se receita omitida, cabendo ao contribuinte o ônus da prova em sentido contrário.

A ausência de escrituração regular em Livro Caixa e a não apresentação de documentos à fiscalização constituem hipóteses autônomas de exclusão do regime, nos termos do art. 29 da Lei Complementar nº 123/2006.

Contrato de parceria empresarial de natureza comercial não afasta a caracterização de grupo econômico nem legitima a distribuição artificial de lucros.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar as preliminares de nulidade suscitadas e, no mérito, em negar provimento ao recurso voluntário. A Conselheira Cristiane Pires McNaughton acompanhou o Relator, no mérito, pelas conclusões.

Assinado Digitalmente

Gustavo Schneider Fossati – Relator

Assinado Digitalmente

Fernando Beltcher da Silva – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Lizandro Rodrigues de Sousa, Cristiane Pires Mcnaughton, Cassiano Romulo Soares, Gustavo Schneider Fossati, Gabriel Campelo de Carvalho, Fernando Beltcher da Silva (Presidente).

RELATÓRIO

Transcrevo o relatório da DRJ para fins de economia processual e compreensão do caso concreto:

Trata-se de Manifestação de Inconformidade/Impugnação apresentada contra a exclusão da pessoa jurídica ABASTECER PROMO LTDA. do Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições devidos pelas Microempresas e Empresas de Pequeno Porte (Simples Nacional), o que se deu em conformidade com o Termo de Exclusão nº 1.471, de 12/04/2021 (fls. 1.175 e 1.176 – adotada a numeração em meio digital).

2. O detalhamento do procedimento fiscal e a descrição dos fatos constam da Representação Fiscal para Exclusão do Simples Nacional de fls. 2 a 29, relevando destacar:

2.1. O procedimento fiscal foi instaurado com a finalidade de verificar o regular cumprimento das obrigações tributárias decorrentes da opção pelo regime tributário do Simples Nacional, relativamente aos anos-calendário de 2017 e 2018, conforme Termo de Distribuição de Procedimento Fiscal TDPF nº 0812400.2019.01217-2.

2.2. A Contribuinte “optou pelo Simples Nacional em 29/10/2014 e se manteve neste regime tributário durante todo o período analisado”. Todavia, a autoridade fiscal constatou que o sujeito passivo incorreu em hipóteses de exclusão de ofício do referido regime, tipificadas nos incisos do art. 29 da Lei Complementar nº 123, de 2006 (falta de escrituração em livro caixa da movimentação financeira, inclusive bancária; exercício de atividade vedada ao ingresso no Simples Nacional; falta de comunicação obrigatória de exclusão por ter atingido receita bruta superior a 20% do limite permitido; e pelo não fornecimento de informações

sobre a movimentação financeira, negócio ou atividade a que estava obrigado a apresentar).

2.3. A Fiscalização também verificou que a Contribuinte integra um grupo econômico de fato irregular, conhecido como GRUPO GM PROMO, formado por empresas que exercem a mesma atividade econômica, em franca relação de coordenação e com interesses empresariais comuns, que estão submetidas ao controle familiar na gestão dos negócios, com frequente alternância de titularidade entre os sócios, que possuem objetos sociais coincidentes, domicílio tributário na mesma unidade predial, realizam compartilhamento habitual de empregados e ainda apresentam intensa movimentação financeira entre si.

2.4. “O grupo econômico é composto pelas sociedades Abastecer Promo Eireli, Help Services Soluções em Logística, Refrigeração e Zeladoria Eireli (antiga razão: Expandir Distribuição e Abastecimento Eireli), GMP Recursos Humanos Ltda, GM Promo Eventos Eireli Leonardo Grecu, Expor Promo Eireli e Compartilhar Promo Ltda” (algumas empresas são optantes pelo Simples Nacional e outras adotam o regime de apuração do Lucro Presumido).

2.5. “A empresa fiscalizada foi constituída em 29/10/2014, sob a forma jurídica de sociedade limitada (LTDA), tendo inicialmente como sócios os Srs. Leonardo Grecu e Leonardo Renato Martins. Posteriormente, a sociedade alterou sua forma jurídica para empresa individual de responsabilidade limitada (EIRELI) e passou a ser administrada somente pelo sócio remanescente Leonardo Renato Martins”.

2.6. A Contribuinte tem por objeto social a “seleção e agenciamento de mão de obra não temporária; Serviços de Abastecimento e reposição de estoque em supermercados ou estabelecimentos comerciais; Serviços de organização e promoção de feiras, eventos, leilões, convenções, conferências e exposições; Atividades de treinamento em desenvolvimento profissional e gerencial; Distribuição de material promocional e publicitário; Atividades de fulfillment; Atividades de Promoção no ponto de venda”.

2.7. “O procedimento de fiscalização teve início com a lavratura do Termo de Início do Procedimento Fiscal (TIPF), recebido pelo sujeito passivo em 18/09/2019” (fl. 41). A Contribuinte foi instada a apresentar documentos (atos constitutivos da pessoa jurídica e os Livros Caixa e/ou Diário e Razão, contratos e alterações, extratos de contas bancárias etc.) e a prestar esclarecimentos, por meio de diversos Termos de Intimação Fiscal e de Reintimação Fiscal.

2.8. Apesar dos inúmeros pedidos de prorrogação de prazo para atendimento às intimações, a empresa fiscalizada deixou de apresentar o Livro Caixa referente ao ano-calendário de 2017 e extratos bancários, os quais foram obtidos diretamente com as instituições financeiras. A análise dos extratos bancários fornecidos pelo Banco Santander S/A mostraram depósitos financeiros em conta de exclusiva titularidade da Contribuinte, na ordem de R\$ 1.734.238,27 (ano-calendário de 2017) e de R\$ 10.608.586,02 (ano-calendário de 2018), conforme lançamentos descritos no “ANEXO I – Relação de Créditos Bancários a Serem Comprovados”.

2.9. Chamou a atenção da fiscalização “o volume de recursos recebidos de pessoas jurídicas que possuem objeto social idêntico ou similar ao do contribuinte, que se apresentam domiciliadas no mesmo endereço comercial e que são administradas por pessoas do mesmo núcleo familiar” (a relação individualizada dos lançamentos consta no ANEXO II, que integra o Termo de Intimação Fiscal nº 02). Verificou-se, ainda, “expressiva entrada de recursos financeiros na conta corrente do contribuinte, sob o histórico de ‘CRÉDITO DE DIVIDENDOS’, sem identificação de origem, nos montantes de R\$ 135.000,00, no ano-calendário de 2017, e de R\$ 4.034.000,00, no ano calendário de 2018”.

2.10. “Os extratos bancários ainda revelaram que o contribuinte realizou transferências as mesmas pessoas jurídicas listadas no Anexo II. Os lançamentos estão demonstrados no ANEXO III”. Foram observados “significativos lançamentos à débito, sob o histórico de ‘PAGAMENTO DE FORNECEDORES’, sem qualquer identificação de seus destinatários e sem correlação alguma com os valores de saídas registrados nos Livros Caixas” (os lançamentos sem destinatário identificados apresentam valores iguais ou superiores a R\$ 10.000,00 – Anexo IV).

2.11. A autoridade fiscal registra “que o contribuinte não apresentou, até a presente data, quaisquer documentos que possam comprovar a origem e natureza das operações financeiras listadas nos ANEXOS I, II, III e IV do TIF nº 02, e tampouco identificou os valores que porventura tenham sido pagos ao sócio Sr. Leonardo Renato Martins, a título de remuneração de capital e/ou pró-labore”.

2.12. Foram efetuadas diligências nas empresas Compartilhar Promo Ltda. Expor Promo Eireli e Leonardo Grecu. “No entanto, assim como fizera o contribuinte Abastecer Promo Eireli, não forneceram quaisquer documentos hábeis a comprovar a origem e natureza das operações financeiras, tampouco a relação dos trabalhadores e os contratos firmados com seus clientes”. As diligências também alcançaram as pessoas jurídicas que contrataram os serviços das empresas Compartilhar Promo Ltda. e Expor Promo Eireli. E, nessas diligências, a autoridade fiscal “obteve diversos documentos relevantes que retratam vários aspectos do grupo econômico do qual o contribuinte faz parte”.

2.13. Além da formação de grupo econômico de fato irregular, a Fiscalização também constatou que o referido grupo apresentava receita bruta anual superior ao permitido às empresas do Simples Nacional, que a empresa fiscalizada exercia atividade vedada ao ingresso no referido regime e que, nos anos-calendário 2017 e 2018, não escriturou a movimentação financeira entre as empresas do grupo em Livro Caixa. Outrossim, a autoridade fiscal destacou que a Contribuinte “deixou de apresentar documentos e esclarecimentos à fiscalização relacionados com sua movimentação financeira, negócios ou atividades”, o que a levou a concluir que a conduta praticada pela empresa fiscalizada enseja sua exclusão de ofício do regime do Simples Nacional, “com base nas previsões normativas dos incisos I, II e VIII do art. 29 da Lei Complementar nº 123/06”.

3. A exclusão da Contribuinte foi efetivada por meio do Termo de Exclusão do Simples Nacional nº 1.471, de 12/04/2021 (fls. 1.175 e 1.176), com efeitos a partir de janeiro de 2017, impedindo a opção pelos 10 (dez) anos subsequentes, “conforme o § 2º do art. 29 da Lei Complementar nº 123/2006”.

3.1. Foi encaminhada à Contribuinte, por via postal, a COMUNICAÇÃO SIMPMEI-EBEN DRF-SOR-SP nº 8.103, de 2021 (fl. 1.177), com cópia do Termo de Exclusão do Simples Nacional. Todavia, o Aviso de Recebimento - AR (fl. 1.178) retornou com a informação “MUDOU-SE”.

3.2. Assim, a Contribuinte foi cientificada por meio do Edital Eletrônico nº 011120150 (fl. 1.181), em 24/05/2021, conforme Termo de Ciência de fl. 1.182, e apresentou a Manifestação de Inconformidade/Impugnação de fls. 1.186 a 1.244, em 16/06/2021, alegando, em síntese:

a) a tempestividade da peça contestatória;

b) o efeito suspensivo da Manifestação de Inconformidade/Impugnação, requerendo a suspensão dos “efeitos da exclusão da Impugnante do Regime do Simples Nacional, bem como suspendendo-se a exigibilidade dos créditos tributários e multas eventualmente lançados decorrentes da exclusão”;

c) a extrapolação dos limites do Termo de Distribuição de Procedimento Fiscal (TDPF), em relação ao ano de 2016, uma vez que o procedimento administrativo se concentra e se limita aos anos de 2017 e 2018, inexistindo documentação ou provas que permitam ao Auditor Fiscal inferir a formação de grupo econômico em 2016. Tal presunção impede “a Impugnante de exercer seu Direito Constitucional de Ampla Defesa e Contraditório”, macula o “Princípio Constitucional da Legalidade Tributária (art. 150, inciso I, da Carta-Maior) e Princípio do In Dubio Pro Contribuinte (art. 112, inciso II, do Código Tributário Nacional), bem como o artigo 2º, caput, e o artigo 20, parágrafo único, ambos da Lei nº 9.784/1999”, e implica a “NULIDADE da Representação Fiscal de Exclusão do Simples Nacional”;

d) “o ato jurídico de exclusão, efetuado por meio da Representação Fiscal de Exclusão do Simples Nacional em tela, é inválido, por vício material existente em seu motivo”, pois “ao desconsiderar qualquer elemento informativo levantado no procedimento fiscal para retroagir uma presunção de formação de grupo econômico para 2016, incorre em grave vício de motivo por cristalina ausência de PRESSUPOSTO FÁTICO”. Uma vez que “a D. Fiscalização Federal fundamentou a sua Representação aqui combatida em pura suspeita, a qual em momento algum fora embasada em provas recolhidas, resta evidente a nulidade do ato administrativo ora em discussão”;

e) “A existência de parentesco entre sócios de empresas com objetos sociais semelhantes é plenamente justificável, haja vista haver no seio do ente familiar a propagação do ‘Know-How’ de determinada área do negócio”. Assim, “a mera alegação de parentesco entre os sócios e pontuais mudanças de titularidade das

empresas em um período de 7 (sete) anos, nada, absolutamente nada, comprova ou mesmo indica”;

f) “o objeto social em parte coincidente NÃO CONSTITUI PROVA SUFICIENTE DA FORMAÇÃO DE GRUPO ECONÔMICO, sendo que a inferência feita pelo I. Auditor Fiscal em muito extrapolou os limites da lógica indutiva”;

g) “O compartilhamento de prédio comercial, ainda que eventualmente de propriedade de um dos sócios, não permite, novamente, inferir a formação de grupo econômico, em especial quando diante da situação na qual a empresa ocupa salas diferentes das demais”. Por outro lado, “a empresa alugava o imóvel da Rua Flávia, pagando o devido aluguel, o qual fora comprovado nos autos do procedimento fiscal”;

h) a interessada destaca a atuação das empresas na modalidade de prestação de serviço compartilhado, “na qual as empresas Expor Promo EIRELI e Compartilhar Promo LTDA atuam como captadoras de clientes, fazendo a intermediação entre empresas em busca de serviços de reabastecimento e marketing e as Empresas Parceiras que possuem a experiência na área e a mão de obra para atuar, a exemplo da Impugnante. [...] Nestes termos, existe formalizado Contrato de Parceria (documento 05), onde as empresas EXPOR e COMPARTILHAR tem como Empresas Parceiras GM Promo; Abastecer, Leonardo Grecu, Expandir (Help Service) e GMP para atendimento exclusivo e em contrato temporário”;

i) como as empresas atuam com compartilhamento da prestação de seus serviços, “não é de se estranhar que o logotipo de alguma delas acabe em documentos de outras empresas”. Também se destaca “que a denominação ‘GRUPO GM PROMO’ acaba sendo utilizada pelas entidades apenas para facilitar a comunicação das empresas captadoras com os clientes, de modo a permitir uma compreensão da futura empresa cliente que não competirá àquela que o está captando a prestação do serviço, e sim a outra entidade que possui relação de compartilhamento de serviço com ela”;

j) “não há compartilhamento de empregados entre as empresas. O que acontece é, simplesmente, prestação compartilhada dos serviços”. Assim, “as empresas Expor Promo EIRELI e Compartilhar Promo LTDA não possuem empregados, pois não é seu objetivo prestar o serviço final”. Cada empresa “tem seu papel na parceria comercial firmada. A ‘Expor’ e a ‘Compartilhar’ têm como único objetivo buscar e captar os clientes, apresentando a prestação dos serviços e encaminhá-los para as empresas prestadoras, estas que irão, utilizando seus funcionários e conhecimento, efetivamente executar”, como é o caso da impugnante;

k) “as empresas Captadoras atraem os clientes e as Empresas Prestadoras realizam o labor”. Dessa forma, o “pagamento pela prestação é, então, realizado para as Empresas Captadoras, as quais redistribuem o valor de acordo com as execuções dos serviços pelas Empresas Prestadoras”, o que explica as constantes movimentações financeiras entre as empresas participantes do compartilhamento de serviços. Portanto, nem se discute “o erro de classificação das operações nos

históricos bancários, erro este meramente formal e que foi devidamente esclarecido no transcorrer da fiscalização, a qual deve privilegiar a verdade real”;

l) os “repasses financeiros se deram de modo a honrar o Contrato de Parceria Empresarial”, conforme se depreende de sua cláusula 5ª. “Em momentos de grande demanda da Impugnante, esta se vê obrigada a admitir novos funcionários, de modo que, para conseguir quitar os salários e verbas trabalhistas em dia, enquanto não ocorre a distribuição dos lucros do negócio, conta com os contratos de mútuo devidamente previstos no Contrato de Parceria Empresarial”;

m) “não se trata de grupo econômico a estrutura de Compartilhamento de Serviços realizada entre a Impugnante e as outras empresas” e, não sendo grupo econômico, “não há o porquê somar todas as receitas brutas das Empresas Parceiras, o que acaba por afastar a alegação de excesso de Receita”. Assim, “a receita bruta auferida pela Impugnante nos anos-calendário objetos da operação fiscal não ultrapassaram o valor instituído como máximo para as Empresas de Pequeno Porte”;

n) “NÃO HÁ QUE SE FALAR EM CESSÃO DE MÃO DE OBRA entre as Empresas Parceiras, MAS SIM COMPARTILHAMENTO DE SERVIÇO”, pois cada empresa “tem sua ação, contabilidade e quadro de funcionários muito bem delimitados, não sendo possível a conclusão que uma empresa cede empregados à outra”. A Impugnante presta serviços “por meio de seu quadro de funcionários, com sua estratégia e utilizando-se de seus meios materiais para tanto, sendo incorreto, tangenciando a má-fé, considerar isso cessão de empregados”;

o) “não houve falta de escrituração do Livro Caixa, apenas nuances existentes devido a erros da contabilidade da empresa, com aos quais de modo algum contribuiu a Impugnante”. A Fiscalização deveria “ter prezado pela aplicação dos consagrados Princípios Constitucionais da Proporcionalidade e da Razoabilidade”, uma vez que as “movimentações que o I. Auditor Fiscal não conseguiu identificar no Livro Caixa foram devidamente explicadas, de modo que não se mostra razoável aplicar o disposto no artigo 29, inciso VIII, da Lei Complementar 123/06, igualando a Impugnante às empresas que não possuem qualquer escrituração e nem prestaram informações ao Fisco de suas movimentações”;

p) “A Impugnante nunca se omitiu em prestar as informações que tinha em mãos no momento em que requisitadas” e “sempre agiu com a mais escorreita Boa-Fé, buscando responder aos Termos de Intimação nas datas neles constantes”. Ocorre que “muitos documentos, devido ao local em que deveriam ser acessados, bem como o volume para levantamento [...] não puderam ser obtidos nos prazos estabelecidos pela D. Autoridade Fiscal, ainda que estes fossem prorrogados por alguns períodos”, razão pela qual “não se mostra justo considerar a falta de entrega como embaraço à fiscalização, principalmente diante da patente situação emergencial e inédita”, como foi a severa pandemia da COVID-19;

q) “NÃO HÁ ELEMENTOS NOS AUTOS QUE DEMONSTREM ARDIL, FRAUDE OU MESMO MÁ-FÉ DA IMPUGNANTE!”, não se podendo presumir que a empresa

teria agido de má-fé. “Os atos e negócios jurídicos praticados pela Impugnante tiveram causa real, de modo que não poderiam ter sido desconsiderados pela D. Autoridade Fiscal, do modo que os foram, ainda mais mediante a acusação de o contribuinte ter agido dolosamente, com o objetivo de se eximir do pagamento de tributos”, mesmo porque a Fiscalização não produziu prova nesse sentido. Dessa forma, “não há como se mantida a penalidade prevista no § 2º, do artigo 29, da Lei Complementar nº 123/2006”;

r) a interessada conclui que, “impugnados todos os tópicos da Representação para Exclusão do Simples Nacional, mostra-se impraticável a exclusão de ofício da Impugnante do Regime Simplificado”;

s) ao finalizar a peça contestatória, a empresa “requer que todas as publicações e intimações referentes ao presente feito sejam realizadas EXCLUSIVAMENTE em nome do advogado RODRIGO REFUNDINI MAGRINI, OAB/SP 210.968, com escritório localizado na Rua Leopoldo Couto de Magalhães Junior, nº 110, 9º andar, Itaim Bibi, na Capital do Estado de São Paulo, CEP 04542-000, sob pena de nulidade”.

4. A Impugnante peticiona nos autos (fls. 1.278 e 1.279) para informar a alteração de sua razão social para ABASTECER PROMO LTDA. (fls. 1.280 a 1.283), e de seu endereço para a Avenida Luis Stamatias, nº 716, sala 08, Bairro Vila Constança, São Paulo/SP, CEP: 02260-001. Também “informa que a partir de 18.06.2021 passou a aderir ao Domicílio Tributário Eletrônico (documento 02), de modo a neste receber notificações e intimações”.

5. Conforme o Termo de Apensação de fl. 1.285, a esse processo foi juntado, por apensação, o de nº 15746.720943/2021-49.

6. É o Relatório.

A DRJ julgou a Manifestação de Inconformidade improcedente, mantendo a exclusão da contribuinte do Simples Nacional, nos termos da ementa abaixo:

Assunto: Simples Nacional

Ano-calendário: 2017, 2018

NULIDADE. HIPÓTESES.

Somente ensejam a nulidade os atos e termos lavrados por pessoa incompetente e os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

DECISÕES JUDICIAIS. EFICÁCIA.

Decisões judiciais, via de regra, aplicam-se somente no âmbito processual em que exaradas, carecendo, portanto, de eficácia para vincular ou determinar decisões no âmbito do processo administrativo fiscal.

MANIFESTAÇÕES DOUTRINÁRIAS. INEFICÁCIA.

Manifestações doutrinárias, ainda que de renomados juristas, são desprovidas de eficácia vinculante no âmbito do processo administrativo fiscal.

PROCESSO DE EXCLUSÃO. SIMPLES NACIONAL.

O ato de exclusão do Simples Nacional destina-se a alterar o regime tributário a que se submete o contribuinte e deve ser implementado pela autoridade fiscal quando verificar quaisquer das condições impeditivas previstas na legislação de regência.

PROVAS DOCUMENTAIS. MOMENTO PARA PRODUÇÃO.

O momento para produção de provas documentais é juntamente com a impugnação, precluindo o direito de o contribuinte fazê-lo em outro momento processual, salvo se fundada nas hipóteses expressamente previstas na legislação pertinente.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Sem Crédito em Litígio

A contribuinte apresentou Recurso Voluntário, no qual reitera os fatos e os argumentos já veiculados na Manifestação de Inconformidade anteriormente apresentada.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro **Gustavo Schneider Fossati**, Relator.

O presente Recurso Voluntário é **tempestivo** e atende aos requisitos de admissibilidade, razão, pela qual, o conheço.

1. DA REPRESENTAÇÃO FISCAL DE EXCLUSÃO DO SIMPLES NACIONAL

Trata-se de Recurso Voluntário interposto pela contribuinte contra decisão proferida pela 6ª Turma da Delegacia de Julgamento da Receita Federal do Brasil – DRJ09, consubstanciada no Acórdão nº 109-011.981, que julgou improcedente a Manifestação de Inconformidade e manteve a exclusão do Simples Nacional, com efeitos a partir de 01/01/2017.

A Representação Fiscal de Exclusão do Simples Nacional descreve que o procedimento fiscal foi instaurado com base no TDPF nº 0812400.2019.01217-2, com o objetivo de verificar a regularidade da opção pelo regime do Simples Nacional nos anos-calendário de 2017 e 2018.

A fiscalização concluiu que a contribuinte incorreu nas hipóteses de exclusão previstas no art. 29 da Lei Complementar nº 123/2006 (LC 123), notadamente i) ausência de

escrituração da movimentação financeira em Livro Caixa; ii) exercício de atividade vedada ao regime; iii) excesso de receita bruta; iv) omissão na prestação de informações obrigatórias.

Adicionalmente, foi identificada a existência de **grupo econômico de fato irregular**, denominado “Grupo GM Promo”, composto por diversas empresas com identidade de objeto social, compartilhamento de empregados, unidade de endereço e intensa movimentação financeira entre si.

Destaca-se que a fiscalização apurou movimentações bancárias relevantes não compatíveis com a escrituração contábil, tendo obtido extratos diretamente das instituições financeiras, nos termos da LC nº 105/2001.

No curso da fiscalização, foi instaurado procedimento de diligência junto a diversas empresas, entre elas a **Nestlé Brasil Ltda.**, a fim de apurar a efetiva prestação de serviços por empresa do grupo (Expór Promo EIRELI). Por meio do Termo de Intimação Fiscal nº 01, a Nestlé foi instada a apresentar contratos de prestação de serviços, notas fiscais, informações sobre execução dos serviços e relação de empregados envolvidos.

Em resposta, a Nestlé informou que os serviços consistiam em atividades de *merchandising* e abastecimento de gôndolas; que a contratação de empregados era de responsabilidade da prestadora; que não possuía controle sobre os dados dos funcionários.

Foram apresentadas notas fiscais, mas não houve comprovação detalhada da efetiva execução dos serviços ou da estrutura operacional compatível.

Consta dos autos “**Contrato de Parceria Empresarial**” celebrado entre empresas do grupo, com objeto de prestação conjunta de serviços em supermercados. O contrato estabelece divisão de funções entre as empresas, atuação conjunta na prestação de serviços e previsão de aporte financeiro entre as partes. Todavia, não configura sociedade empresarial, tratando-se de contrato civil de cooperação.

A contribuinte apresentou defesa (fls. 1188/1246), alegando, em síntese inexistência de grupo econômico irregular, regularidade das operações, inexistência de vedação ao Simples Nacional e ausência de excesso de receita. Foram juntados documentos, tais como contrato social, alterações societárias, contratos comerciais e documentos contábeis.

A defesa enfatizou a autonomia das empresas e a regularidade dos contratos celebrados.

A DRJ manteve integralmente a exclusão do Simples Nacional.

No Recurso Voluntário, a contribuinte sustenta nulidades processuais, manutenção do efeito suspensivo, inexistência de grupo econômico, validade do contrato de parceria, regularidade da escrituração e improcedência das acusações fiscais. Requer, ao final, a reforma da decisão.

2. DAS PRELIMINARES DE NULIDADE

A **primeira preliminar** diz respeito ao pedido de concessão de efeito suspensivo ao presente processo, em virtude da apresentação tempestiva da Manifestação de Inconformidade. No entanto, a requerida concessão de efeito suspensivo já está prevista na legislação, conforme segue:

A LC 123 prevê que o contencioso administrativo do Simples Nacional observará as normas atinentes aos processos administrativos fiscais do órgão julgador competente:

Art. 39. O contencioso administrativo relativo ao Simples Nacional será de competência do órgão julgador integrante da estrutura administrativa do ente federativo que efetuar o lançamento, o indeferimento da opção ou a exclusão de ofício, observados os dispositivos legais atinentes aos processos administrativos fiscais desse ente.

Dentro dessa *ratio*, nada mais coerente do que atribuir efeito suspensivo à defesa apresentada tempestivamente à exclusão do regime, como se fosse uma impugnação administrativa apresentada ao auto de infração, nos termos do art. 151 do CTN, suspendendo-se a cobrança, não o lançamento do crédito tributário.

A Solução de Consulta Interna COSIT nº 18/2014 confirma esse entendimento, validando a atribuição de efeito suspensivo à impugnação do ato de exclusão do Simples Nacional:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Com base no art. 39 da Lei Complementar (LC) nº 123, de 14 de dezembro de 2006, a manifestação de inconformidade interposta em âmbito federal contra a exclusão do Simples Nacional se enquadra no conceito de recurso administrativo admissível pelas leis reguladoras do processo tributário administrativo a que se refere o inciso III do art. 151 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966, Código Tributário Nacional (CTN).

Nos termos do § 3º do art. 75 da Resolução Comitê Gestor do Simples Nacional (RCGSN) nº 94, de 29 de novembro de 2011, a impugnação do ato de exclusão do Simples Nacional tem efeito suspensivo, razão pela qual o lançamento de ofício que teve tal ato de exclusão como premissa necessária terá caráter preventivo, e, portanto, estará com a exigibilidade suspensa.

Dispositivos Legais: art. 151, inciso III, do CTN; art. 39 da LC nº 123, de 2006; art. 75, § 3º do da RCGSN nº 94, de 2011.

A Súmula CARF nº 77 estabelece expressamente que a discussão em torno da exclusão do Simples Nacional não impede o lançamento de ofício dos créditos tributários devidos em face da exclusão:

A possibilidade de discussão administrativa do Ato Declaratório Executivo (ADE) de exclusão do Simples não impede o lançamento de ofício dos créditos

tributários devidos em face da exclusão. (Vinculante, conforme Portaria MF nº 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).

Portanto, **deve ser acolhida em parte a preliminar arguida**, determinando-se a atribuição de efeito suspensivo à cobrança do crédito tributário, mas não ao lançamento de ofício.

As demais preliminares não merecem acolhimento.

A **segunda preliminar** é vinculada ao pedido de nulidade do auto de infração, por ter a autoridade fiscal extrapolado o limite temporal ancorado no TDPF. A Recorrente alega que o TDPF teria sido expedido de forma vinculada apenas aos anos de 2017 e 2018, não podendo, portanto, abarcar análises tocantes ao ano de 2016.

Na sua visão, o auditor fiscal teria presumido a existência de grupo econômico desde setembro de 2016, período de constituição das empresas Expor Promo e Compartilhar Promo.

Não entendo dessa forma. De fato, o TDPF foi expedido para se verificar a regularidade do cumprimento das obrigações relativas ao Simples Nacional para os anos-calendário 2017 e 2018. No entanto, isso não significa que a autoridade fiscal não possa se debruçar e investigar períodos anteriores a esse, no intuito de melhor compreender os atos e fatos ocorridos em 2017 e 2018, notadamente quando esses eventualmente se iniciaram em 2016 ou tiveram alguma vinculação fática ou jurídica a determinado evento ocorrido em 2016. Esse procedimento é plenamente aceitável e praticável com frequência, o que não significa que o auditor possa autuar fatos geradores ocorridos em 2016, pois aí sim estaria fora do escopo do TDPF sob a circunstância temporal.

Assim, rejeito a preliminar.

Com relação à **terceira preliminar**, voltada para a declaração de nulidade do ato de exclusão por vício material no seu motivo e no seu objeto, entendo que ela igualmente não merece acolhimento.

A DRJ corretamente consignou que a nulidade somente ocorre em hipóteses de incompetência ou cerceamento de defesa, nos termos do Decreto nº 70.235/72.

No caso concreto houve regular instauração do procedimento fiscal, foram oportunizadas diversas intimações e prorrogações de prazo e a contribuinte apresentou defesa e documentos.

Não se verifica qualquer vício que comprometa a validade do lançamento ou do procedimento.

2. DO MÉRITO

2.1 DA CONFIGURAÇÃO DE GRUPO ECONÔMICO DE FATO E DO USO INDEVIDO DO SIMPLES NACIONAL

A controvérsia central reside na caracterização de **grupo econômico de fato estruturado com finalidade de fruição indevida de benefícios fiscais**, especialmente aqueles decorrentes da opção pelo Simples Nacional.

A fiscalização demonstrou, de forma convergente e consistente, que as empresas integrantes do denominado “Grupo GM Promo” apresentam i) identidade substancial de objeto social; ii) atuação coordenada no mesmo segmento (*merchandising*, promoção e reposição em pontos de venda); iii) compartilhamento de empregados; iv) unidade de endereço; v) vínculos familiares entre sócios; vi) intensa circulação de recursos financeiros entre as pessoas jurídicas.

Inicialmente, cumpre desmistificar algumas conclusões inadequadas, as quais são verificadas em alguns casos análogos mencionados na jurisprudência administrativa fiscal.

A constatação isolada da existência de grupo econômico em si, bem como a atuação sob o mesmo teto e/ou com o compartilhamento de funcionários não acarreta, por si só, eventual ilicitude ou inoponibilidade ao Fisco. Essas características são inerentes a determinadas estruturas empresariais, as quais se articulam mediante a utilização de duas ou mais pessoas jurídicas, cada uma desenvolvendo uma determinada atividade econômica e, não raras vezes, compartilhando certos elementos integrantes do conceito de estabelecimento empresarial, assim compreendido como a universalidade de bens, tangíveis e intangíveis, utilizados pelo empresário, no desenvolvimento da sua atividade.

Por outro lado, o que pode comprometer a higidez e a legitimidade de tais estruturas é sua utilização para finalidades diversas daquelas vinculadas à motivação da norma jurídica. Especialmente no terreno do regime tributário do Simples Nacional, estruturado para incentivar micro e pequenas empresas, essa avaliação adquire ainda maior relevância, quando se observa que, no cenário nacional, há um número nada inexpressivo de casos de verdadeiro abuso na utilização dos benefícios em questão, nos quais se verificam segregação de atividades e fracionamento de faturamento, para que uma ou mais das empresas envolvidas permaneça no regime, obtendo vantagens que não foram pensadas para quem já não precisa mais de auxílio do Estado, notadamente quando já adquiriu a envergadura de empresa de médio ou grande porte. Em outras palavras, o Simples Nacional foi pensado e orçamentado para quem é micro ou pequeno, atendo-se ao ideal de realização do princípio da igualdade com base no critério da capacidade contributiva.

No caso dos autos, esses elementos não são isolados, mas sim **estruturais e reiterados**, revelando verdadeira atuação empresarial unitária e dissimulada sob múltiplas pessoas jurídicas.

Abaixo, analisarei essas constatações, a partir de variáveis, as quais considero estruturais para a condução à conclusão a qual cheguei.

2.1.1 Fragmentação artificial de atividades e receitas

A LC 123, ao instituir o Simples Nacional, visa a beneficiar **micro e pequenas empresas efetivamente autônomas**, não admitindo a fragmentação artificial de atividades, com o objetivo de enquadramento indevido.

Nos termos do art. 3º, § 4º, da LC 123, é vedada a utilização do regime quando verificado o efeito de interdependência entre empresas, confusão patrimonial e/ou atuação coordenada com unidade de interesses, mediante a violação das hipóteses ali previstas.

No caso concreto, a fiscalização evidenciou que as empresas do grupo operavam de forma integrada perante clientes (inclusive grandes contratantes, como evidenciado nas diligências), distribuíam receitas e contratos entre si e compartilhavam mão-de-obra.

Essa estrutura evidencia **planejamento abusivo**, com o propósito de manter artificialmente determinadas pessoas jurídicas dentro dos limites do Simples Nacional, obtendo ou mantendo o gozo de uma tributação reduzida em situações, cuja realidade denota uma receita bruta da atividade superior ao limite permitido.

Os elementos trazidos aos autos, inclusive respostas aos termos de intimação, comprovam que havia de fato fragmentação de atividades, concentrando a captação de clientes nas empresas Expor e Compartilhar e a prestação dos serviços nas empresas GM Promo, Abastecer, Expandir, Leonardo Grecu e GMP. A contratação era entabulada entre as captadoras e os clientes finais (supermercados), e a execução dos serviços era delegada às prestadoras, as quais se utilizavam dos seus próprios funcionários.

Conforme consta na p. 20 do acórdão da DRJ, a empresa Expor Promo detalha os serviços prestados de forma compartilhada:

Empresas captadoras de clientes: EXPOR E COMPARTILHAR

Empresas prestadoras: GM Promo; ABASTECER; EXPANDIR (HSS); Leonardo Grecu; GMP.

Vínculo empregatício: As EMPRESAS CLIENTES contratam os serviços das empresas EXPOR E COMPARTILHAR que prestam serviços estritamente como PRESTADORES, portanto negociando somente o abastecimento e reposição de mercadorias, ou seja, os serviços a serem prestados;

Quadro de Funcionários: As empresas GM Promo; Abastecer Expandir (HSS) e Leonardo Grecu (representação comercial-autônomos) geram seus próprios pagamentos laborais aos funcionários e ou colaboradores vinculados às empresas destinadas;

Contratos que envolvem as empresas coligadas: Contrato de mútuo para oficializar os valores que migram entre empresas;

Documentos Solicitados: Empresas que contratam colaboradores para prestação de serviços (GM Promo; Abastecer: Expandir e GMP) - NIT - nome de funcionários - CPF (Ismael e Leonardo)

Desmembramento de funcionários e CLIENTES: NIT - nome de funcionário e CPF por CLIENTE:

DESCRIÇÃO DETALHADA DOS SERVIÇOS E FORMA DE EXECUÇÃO

Sobre abastecimento pelo método compartilhado:

Trata-se de um serviço executado pelos empregados das contratadas (GM /Abastecer/Expandir/GMP), em que um profissional atende 7 (sete) indústrias diariamente - sendo designado 1h00 de abastecimento dedicado à cada empresa. O profissional poderá ser diferente em cada dia de atendimento, visto que os roteiros para os 400 clientes diários, são modificados com entrada e saída de atendimentos/indústrias semanalmente. [...]

Os elementos fáticos e probatórios trazidos aos autos informam acerca da inequívoca fragmentação de atividades e do inquestionável compartilhamento de funcionários, entre empresas, cujos sócios traduzem vínculos familiares, visando à permanência de algumas dessas empresas no Simples Nacional, de modo a reduzir substancialmente a tributação incidente.

2.1.2 Aproveitamento indevido da desoneração da contribuição previdenciária patronal

O ponto mais sensível – e que revela a gravidade da conduta – diz respeito ao **aproveitamento indevido da sistemática previdenciária do Simples Nacional**.

Nos termos dos arts. 13 e 18 da LC 123, as empresas optantes pelo Simples Nacional recolhem, no Documento de Arrecadação do Simples (DAS), contribuições previdenciárias de forma unificada, com **tratamento favorecido**.

Em especial, há substituição (total ou parcial, conforme o anexo) da contribuição previdenciária patronal de **20% sobre a folha de salários** (art. 22, I, da Lei nº 8.212/91). O regime implica, portanto, significativa redução da carga previdenciária.

A fiscalização consignou expressamente que **o grupo se estruturou de modo a concentrar vínculos empregatícios nas empresas optantes pelo Simples Nacional, reduzindo a carga previdenciária global do grupo**.

Esse arranjo revela **deslocamento artificial da folha de pagamento**, além de uso estratégico de empresas optantes pelo Simples Nacional como “absorvedoras” de empregados, gerando redução indevida da contribuição previdenciária patronal.

Trata-se, portanto, de **planejamento tributário inoponível ao fisco**, realizado mediante abuso de formas jurídicas e contrariamente ao espírito da lei regulatória.

A existência de grupo econômico com fragmentação **artificial** afasta o direito ao Simples Nacional, como decorrência de uma análise que deve privilegiar a realidade econômica sobre a forma jurídica (princípio da verdade material).

2.1.3 Irrelevância do contrato de parceria (ao menos da forma como fora elaborado)

A Recorrente sustenta que a existência de **contrato de parceria empresarial** afastaria a caracterização de grupo econômico irregular.

Tal argumento não procede.

Nas fls. 1258-1263 dos autos, consta o Contrato de Parceria Empresarial. Por meio dele, Compartilhar Promo e Abastecer Promo firmam parceria empresarial para a prestação de serviços em rede de supermercados:

DO OBJETO

CLÁUSULA 1ª. Por meio deste contrato, os **PARCEIROS** firmam parceria empresarial para o desenvolvimento das seguintes atividades: **PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS EM REDE DE SUPERMERCADOS**.

Parágrafo único. As atividades não descritas no objeto deste contrato não estarão sujeitas ao regime de parceria empresarial descrito neste instrumento.

DA CONTRIBUIÇÃO DOS PARCEIROS

CLÁUSULA 2ª. OS **PARCEIROS** são legítimos para representar a realização de prestação de serviços em abastecimento e reposição de mercadorias em gondolas de supermercados, sendo que a **SEGUNDA PARCEIRA** detém de homologação junto as redes de supermercados para a prestação de serviços, dentre outras homologações, e a **PRIMEIRA PARCEIRA**, na qualidade de captadora de clientes.

§ 1º. As contribuições em bens ou serviços apenas poderão ser aumentadas ou diminuídas com o consenso unânime dos **PARCEIROS**, por meio de aditivo contratual.

§ 2º. Ao final da parceria os **PARCEIROS** poderão recuperar os bens utilizados para a implementação da parceria ou o seu equivalente em dinheiro.

Quanto à administração do empreendimento, foi estabelecido que haveria compartilhamento na organização dos produtos nas redes de supermercados. Os valores relativos às horas trabalhadas por cada promotor seriam honrados utilizando-se de empréstimos financeiros entre as partes:

DA ADMINISTRAÇÃO DO EMPREENDIMENTO

CLÁUSULA 3ª. A administração do empreendimento será realizada da seguinte forma: As empresas entre si têm como objetivo a captação de clientes/indústrias para organizar produtos dentro das redes de supermercados, na forma compartilhada, onde os valores serão elaborados pela hora/trabalho de cada promotor, utilizando-se de empréstimos financeiros entre as mesmas.

§ 1º. Em caso de conflito entre os PARCEIROS na administração da parceria, a deliberação deverá ser tomada por decisão unânime dos PARCEIROS.

§ 2º. Persistindo o conflito, os PARCEIROS poderão designar, de comum acordo, terceiro imparcial para tomar a decisão. Caso contrário, a decisão deverá ser tomada em juízo, por demanda de qualquer um dos PARCEIROS.

A participação nos lucros da atividade foi prevista “conforme a necessidade de cada empresa”, mediante deliberação entre os parceiros:

DA PARTILHA DOS LUCROS

CLÁUSULA 4ª. A participação nos lucros da atividade será dividida conforme necessidade de cada empresa.

§ 1º. Ao final de todo mês, havendo lucro, os PARCEIROS deverão deliberar sobre o montante a ser distribuído, se total ou parcial, e, neste caso, o excedente será reinvestido exclusivamente nas atividades objeto deste contrato.

§ 2º. As deliberações financeiras serão tomadas por decisão unânime dos PARCEIROS.

§ 3º. Persistindo o conflito, os PARCEIROS poderão designar, de comum acordo, terceiro imparcial para tomar a decisão. Caso contrário, a decisão deverá ser tomada em juízo, por demanda de qualquer um dos PARCEIROS.

Com relação às despesas da operação, estas seriam pagas “de acordo com a necessidade de empréstimos através de contrato de mútuo”:

DAS DESPESAS

CLÁUSULA 5ª. Todas as despesas decorrentes da criação, implantação e execução do negócio serão pagas de acordo com a necessidade de empréstimos através de contrato de mútuo.

O contrato juntado aos autos não constitui sociedade, não cria ente com personalidade jurídica e não estabelece regime legítimo de partilha de lucros.

Ao contrário, trata-se de contrato civil de cooperação, o qual prevê atuação conjunta, distribui funções operacionais e admite fluxos financeiros entre as partes.

Entretanto, **não legitima a fragmentação de receitas, não autoriza a diluição artificial de faturamento e não afasta a responsabilidade individual das empresas.**

Ademais, chama atenção a previsão de custeio por meio de “empréstimos” entre as partes, o que revela ausência de formalização adequada de custos, potencial simulação de operações e fragilidade jurídica do arranjo contratual.

Portanto, a meu ver, o contrato de parceria **não descaracteriza o grupo econômico de fato**, tampouco afasta as irregularidades apuradas.

2.2 DA AUSÊNCIA DE CONCILIAÇÃO ENTRE MOVIMENTAÇÃO FINANCEIRA E CONTABILIDADE (LIVRO CAIXA)

Outro ponto central diz respeito à **grave inconsistência entre os valores movimentados nas contas bancárias e aqueles registrados na contabilidade da Recorrente.**

A fiscalização, com base em extratos obtidos diretamente das instituições financeiras (LC nº 105/2001), apurou R\$ 1.734.238,27 em 2017 e R\$ 10.608.586,02 em 2018. Tais valores representam ingressos financeiros relevantes que não foram devidamente registrados, não foram conciliados com o Livro Caixa e não tiveram origem comprovada.

Nos termos da legislação do Simples Nacional, a empresa deve manter Livro Caixa ou escrituração contábil regular (art. 26 da LC nº 123/2006). Deve registrar toda a movimentação financeira, inclusive bancária.

A omissão dessa escrituração impede a aferição da receita bruta, compromete a transparência fiscal e configura hipótese expressa de exclusão (art. 29 da LC nº 123/2006).

A jurisprudência administrativa consolidou entendimento de que créditos bancários não comprovados se presumem receita omitida e que cabe ao contribuinte demonstrar a origem dos recursos.

No caso concreto, a contribuinte foi reiteradamente intimada, obteve prorrogações de prazo e, ainda assim, **não apresentou documentação idônea.**

Essa conduta reforça a presunção de omissão de receitas.

A análise do conjunto probatório evidencia ausência de registro integral das movimentações, inconsistências entre entradas financeiras e registros contábeis e falta de lastro documental para diversos lançamentos.

Em especial, observa-se a não apresentação tempestiva do Livro Caixa de 2017, divergência material entre extratos bancários e escrituração e ausência de conciliação bancária.

Tais falhas não são meramente formais. São, ao contrário, **falhas substanciais**, que inviabilizam a verificação da receita real, comprometem a apuração tributária e autorizam a exclusão do regime.

A ausência de conciliação configura omissão de receita, caracteriza descumprimento de obrigação acessória e enquadra-se diretamente nas hipóteses do art. 29 da LC 123. Ademais, somada à estrutura de grupo econômico, reforça a conclusão de que havia circulação financeira artificial entre as empresas e que a contabilidade não refletia a realidade econômica.

A conjugação dos elementos analisados revela estrutura empresarial artificialmente fragmentada, utilização indevida do Simples Nacional, com redução indevida da carga previdenciária, além de omissão de receitas e escrituração contábil deficiente.

A Recorrente não afastou os fatos apurados, não apresentou prova robusta e não demonstrou a regularidade das operações.

DISPOSITIVO

Diante do exposto, voto por **conhecer o Recurso Voluntário, rejeitar as preliminares de nulidade suscitadas e, no mérito, negar-lhe provimento**, mantendo a decisão recorrida.

Assinado Digitalmente

Gustavo Schneider Fossati