



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 15983.720238/2011-77
Recurso Voluntário
Acórdão nº 1401-004.762 – 1ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 17 de setembro de 2020
Recorrente GOLDEN BEER TRANSPORTES LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

Ano-calendário: 2008

ATO DECLARATÓRIO. NULIDADE. INOCORRÊNCIA

Não incorre em nulidade por cerceamento do direito de defesa o ato administrativo de exclusão do Simples Nacional instruído com os elementos de direito e toda a descrição fática, de acordo com os elementos probatórios, necessários para a compreensão das infrações imputadas à contribuinte.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2008

INCONSTITUCIONALIDADE. INCOMPETÊNCIA DO JULGADOR ADMINISTRATIVO. SÚMULA CARF Nº 02.

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

INTIMAÇÃO DOS ADVOGADOS. SÚMULA CARF Nº 110.

No processo administrativo fiscal, é incabível a intimação dirigida ao endereço de advogado do sujeito passivo.

ASSUNTO: SIMPLES NACIONAL

Ano-calendário: 2008

SIMPLES NACIONAL. ATO DE EXCLUSÃO. MOTIVAÇÃO. VEDAÇÃO À INOVAÇÃO.

No caso, o ato administrativo de exclusão do Simples Nacional teve como motivação o exercício de atividade vedada. Neste contexto, não é permitido aos julgadores administrativos inovar quanto à motivação do ato de exclusão.

EXCLUSÃO. ATIVIDADE VEDADA. COMPROVAÇÃO. ÔNUS.

Incumbe à fiscalização comprovar, além de qualquer dúvida razoável, que a contribuinte exerce de fato atividade econômica vedada pela legislação de regência do Simples Nacional.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, afastar a preliminar de nulidade do ADE, indeferir o pedido de direcionamento das intimações para os advogados e, no mérito, dar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Luiz Augusto de Souza Gonçalves – Presidente

(documento assinado digitalmente)

Carlos André Soares Nogueira - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Cláudio de Andrade Camerano, Daniel Ribeiro Silva, Carlos André Soares Nogueira, Luciana Yoshihara Arcangelo Zanin, Nelso Kichel, Letícia Domingues Costa Braga, Eduardo Morgado Rodrigues e Luiz Augusto de Souza Gonçalves (Presidente).

Relatório

Trata o presente processo do Ato Declaratório Executivo DRF/STS n.º 83/2011, por meio do qual a autoridade administrativa da Delegacia da Receita Federal do Brasil em Santos – DRF/STS excluiu a contribuinte em epígrafe do Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições devidos pelas Microempresas e Empresas de Pequeno Porte (Simples Nacional) de que cuida a Lei Complementar n.º 123/2006. Segundo o ADE, a exclusão deveria produzir efeitos a partir de 01/02/2008.

A razão apontada pela autoridade administrativa, em consonância com a Representação Fiscal elaborada pela autoridade fiscal, foi o exercício de atividade de venda no atacado de bebidas alcoólicas ou por realizar cessão ou locação de mão-de-obra. Desta forma, a contribuinte teria incorrido nas vedações à opção pelo Simples Nacional dispostas nos incisos X e XII do artigo 17 da Lei Complementar n.º 123/2006.

Irresignada com a decisão administrativa, a contribuinte apresentou manifestação de inconformidade. Peço licença para reproduzir parte do relatório da autoridade julgadora *a quo*, qual seja, o trecho em que trata das alegações lançadas na peça de defesa:

4. Em sua Manifestação de Inconformidade com data de 07/11/2011, fl.181/201, o contribuinte alega que:

4.1 Evoca a nulidade do ato;

4.2 Cita decisões e doutrina;

4.3 Não se pode concordar, diante de flagrante equívoco e interpretação distante da realidade da atividade da recorrente, a qual seja TRANSPORTADORA transporte rodoviário de carga.

4.4 É impreciso e antijurídico, ignorar-se a atividade econômica da recorrente e, atribuí-lhe outra atividade que não aquela exercida, cuja interpretação pautou-se em equivocada presunção subjetiva, ignorando-se não só a documentação destinada a declaração do ramo de atividade e a atividade exercida, mas precisamente conceitos e definições legais nas atribuições de atividades que a recorrente efetivamente não exerce.

4.5 Não exerce atividade de venda de bebidas alcoólicas, quer no varejo ou no atacado, tão pouco realiza cessão ou locação de mão de obra.

4.6 O Fisco deve nortear-se pela interpretação mais benigna ao contribuinte.

4.7 Não se pode subjetivar sem a certeza da prática de atividade outra que não aquela definida na documentação da recorrente, ferindo, infringindo, violando e aniquilando princípios fundamentais da administração pública, principalmente o da motivação e da legalidade.

4.8 Ou ela vende bebidas alcoólicas no atacado ou ela realiza cessão ou locação de mão de obra. Não se sabe se a exclusão fora porque o Fisco entendeu que a recorrente exerceria a atividade de venda no atacado de bebidas alcoólicas ou se realiza cessão ou locação de mão de obra.

4.9 Se o próprio fisco não sabe informar qual o ramo de atividade que a recorrente exerce, se um ou outro, se este ou aquele e ignorou totalmente os documentos que declaram o seu ramo de atividade, certo é que presente a dúvida e, mais certo é que NÃO existe prova de que a recorrente exerça uma ou outra atividade interpretada pelo Fisco, pois se existisse, não haveria a dúvida.

4.10 Conforme comprovam os documentos acostados, a recorrente não vende qualquer bebida, quer alcoólica, quer não alcoólica, quer no varejo, quer no atacado. Seu ramo de atividade é o de transporte rodoviário de cargas.

4.11 A carga a ser transportada pela recorrente é vendida por outra empresa. A recorrente transporta justamente esta carga já vendida.

Ela não a vende, mas a transporta Se a recorrente vende alguma coisa seria somente e tão somente o transporte.

4.12 A Jurisprudência pátria utiliza-se do direito trabalhista para a configuração da cessão ou locação de mão-de-obra, no sentido de que para a sua tipificação é imperativo que haja o requisito subordinação e, desta feita, resta totalmente descaracterizada a locação ou cessão de mão-de-obra.

4.13 Desta feita, para a configuração da cessão ou locação de mão-de-obra, era imperativo a prova inequívoca de que os funcionários da recorrente estão subordinados às ordens das empresas contratantes, ou seja, dos clientes da recorrente e não só inexistente é esta prova, como inexistente é esta situação, razão pela qual improcedente a alegação do Fisco.

4.14 Sem a explanação dos fatos que uma, levaram a exclusão e duas, dos efeitos da data, impedem a recorrente de apresentar sua defesa, pois se desconhece os fundamentos das acusações (venda ou cessão ou locação de mão de obra e da data dos efeitos), e o ato declaratório limitou-se a atribuir atividade outra, que não aquela exercida, o recorrente poderá somente e tão somente afirmar e trazer os documentos que provam a sua atividade, pois não poderá "discutir" os fatos (situação geradora) que levaram o Fisco à exclusão.

4.15 Não obstante estas surpresas, novamente é surpreendida pela exclusão retroativa, tendo ainda que arcar com penalidades acessórias. Sem exageros, essa política tributária muito aproxima-se daquela do "Quinto dos Infernos" sob a Coroa de D. Maria I, inspiradora da Receita Federal.

4.16 Em remotíssima hipótese o início dos efeitos da exclusão, somente podem surtir efeitos a partir da data da ciência da sua exclusão, pois a obrigação de se verificar a idoneidade de documentos e de regularidade da empresa é do fisco, sob pena de se infringir outro princípio o do direito adquirido.

4.17 A exclusão ao simples, suas conseqüências e a imposição de multa, derivam de meras interpretações proferidas pela Sra. Agente Fiscal, interpretando que a recorrente, bem como as demais empresas consideradas solidárias, pertencem a um grupo econômico, que a recorrente exerce atividade outra que não aquela determinada em seu contrato social (OU cessão de mão de obra OU venda no atacado de bebidas alcoólicas, não sabendo ao certo se uma ou outra)

4.18 Ora, se a recorrente exerce a atividade de transportadora de cargas, e essa atividade está declarada nos documentos afins, atividade esta exercida desde a sua constituição em 2005 e esta atividade não está entre as vedações ao Simples Nacional, logo não há procedência nas alegações do Fisco.

4.19 Não se pode alegar ou interpretar que a recorrente e as demais empresas, formariam um grupo econômico, pelo qual necessário a prova contábil, de empréstimos, assunção de despesas, investimentos e outros, de modo que deve ser completamente afastada a alegação de que a recorrente faz parte de um grupo econômico.

4.20 Desta feita, a empresa é contratada por outras empresas para a entrega das mercadorias, as quais já foram vendidas pelas empresas contratantes, aos pontos de venda.

É o relatório.

Em primeira instância, a manifestação de inconformidade foi julgada improcedente. O Acórdão nº 01-28.541 da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Belém – DRJ/BEL recebeu a seguinte ementa:

ASSUNTO: SIMPLES NACIONAL

ANO-CALENDÁRIO: 2008

Ementa:

EXCLUSÃO DO SIMPLES EXISTÊNCIA DE ATIVIDADE ECONÔMICA VEDADA

COMPROVADA A EXISTÊNCIA DE ATIVIDADE VEDADA, OCORRE A IMPOSSIBILIDADE DE PERMANÊNCIA NO SIMPLES.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Sem Crédito em Litígio

Inconformada com a decisão de piso, a contribuinte interpôs recurso voluntário. Neste, em essência, reiterou as alegações aduzidas na manifestação de inconformidade. Destaco, de forma sintética, as razões apontadas pela recorrente:

- *Do cerceamento do direito de defesa da autuada – ausência da fundamentação fática – violação ao princípio da motivação*: neste tópico, aduziu a recorrente que o ADE careceria de motivação, além de ter apontado uma razão dúbia para a exclusão do Simples Nacional. Cito suas palavras:

10. Ainda que alguns esclarecimentos tenham sido feitos na r. Decisão aqui recorrida, a não indicação dos fatos, e mais importante, a não exibição das provas que teriam sido coletadas e que levaram à conclusão (que, na verdade, é dúbia) de que a Recorrente exerceria a atividade de vendas de bebidas alcoólicas ou locação de mão de obra constitui flagrante prejuízo à Recorrente, uma vez que tais fatos não foram esclarecidos no referido Ato Declaratório, o que impediu que a ora Recorrente afastasse tais argumentações na sua Manifestação de Inconformidade.

11. Portanto, a ausência de tais indicativos constitui inaceitável cerceamento de defesa da Recorrente, pois ela ficou impossibilitada de saber, à época em que foi exarado o Ato Declaratório, os fatos considerados pela D. Autoridade Fiscal para a produção do referido ato, razão pela qual sequer pôde impugnar especificamente tal ponto!

[...]

19. Diante de todo o exposto, **é patente a nulidade do Ato Declaratório Executivo, que, por inadequação e arbitrariedade, cerceou cabalmente o direito de defesa da Recorrente, pois não estava a par dos fatos considerados pela D. Autoridade Fiscal no momento de sua notificação para apresentação de defesa, devendo ser dado provimento ao presente Recurso a fim de declarar a nulidade do Ato Declaratório Executivo DRF/STS nº 83, bem como da r. Decisão ora recorrida.**

- *Do objeto social da recorrente – transporte rodoviário de carga*: inicialmente, a recorrente reafirmou que seu objeto social é o transporte de mercadorias e contestou as conclusões da fiscalização de que realizaria atividade de compra e venda de bebidas. Especial atenção foi dada à existência de funcionários no setor de vendas apontada pela fiscalização na Representação fiscal. Cito suas palavras:

35. Portanto, **resta evidente que o simples fato de a Recorrente manter em seu quadro de funcionários um cargo intitulado de “promotor de vendas”, que é meramente complementar à venda originariamente feita por seu cliente, pois só trata de organizar bem os produtos no ponto de venda no ato de sua entrega, ou ainda, no caso do chamado “vendedor praticista”, que só existe para fins de melhor atender às exigências de seus clientes, porque era incumbido de proceder à simples retirada da documentação eventualmente preenchida pelos clientes no que concerne a eventuais e subsequentes pedidos que quisessem fazer, mas não interagindo efetivamente com os clientes de sua contratante para provocar vendas ou novos negócios e nem sequer para efetivamente incentivá-los a comprar ou a consumir mais, É EVIDENTE QUE A REALIDADE DOS FATOS DEIXA CLARO QUE ESTAS SITUAÇÕES NÃO QUALIFICARIAM A ORA RECORRENTE COMO UMA EFETIVA EMPRESA DE VENDAS, E NEM SEQUER UMA EMPRESA COM UMA EFETIVA EQUIPE DE VENDAS!**

36. **Isso tudo simplesmente não serve para enquadrá-la como uma empresa também vendedora das referidas mercadorias que EFETIVAMENTE TRANSPORTA, pois**

estas mercadorias já foram vendidas pelas empresas contratantes, e que são as clientes da ora Recorrente! Agora, dentro dos estabelecimentos empresariais dos clientes da ora Recorrente, que são aqueles que realmente praticam atos reiterados e organizados de vendas, de expansão de clientes, de concretização de negócios, evidentemente nesses estabelecimentos dos clientes da ora Recorrente poder-se-á encontrar efetivas equipes, grupos e gerentes de vendas! E esse sim é o contexto dentro do qual, por óbvio, serão desenvolvidas uma gama variadíssima de atividades vinculadas a todo o processo de comercialização, e, inclusive, poder-se-á encontrar muito mais atividades, tanto do ponto de vista quantitativo, quanto qualitativo, porque, inclusive, atividades muito mais complexas e focadas serão praticadas, especialmente diante do contexto real das atividades de transporte da ora Recorrente, que apenas singelamente dispõe de alguns poucos funcionários alocados nos referidos cargos acima referidos, que a despeito do nome, tem uma atividade apenas complementar e verdadeiramente decorrente do ato de venda.

Em seguida, a contribuinte passou a contestar a existência de um grupo econômico – que teria sido mencionado pela decisão de primeira instância.

Por fim, neste tópico, a recorrente contestou a conclusão da fiscalização de que realizaria atividade de cessão ou locação de mão de obra. Neste ponto, a contribuinte aduziu que não havia subordinação dos empregados aos clientes, conforme se pode observar no seguinte excerto:

53. Portanto, tendo em vista que **as ponderações e argumentos acima explicitados evidenciam que a subordinação é direta entre a ora Recorrente e seus funcionários, restou sem fundamento o enquadramento da ora Recorrente como locadora de mão de obra!**

- Da nulidade do auto de infração – vício material na sua motivação e no seu objeto: neste tópico, a recorrente pugna pela nulidade do ADE nos seguintes termos:

70. Ora, conforme demonstrado nas presentes razões, **o ato administrativo referente ao Ato Declaratório Executivo em discussão padece de vício em sua motivação, já que fundamentado em mera alegação, NÃO CABALMENTE DEMONSTRADA PELA AUTORIDADE FISCALIZADORA, de que a Recorrente exerceria atividade de vendas de bebida alcoólica ou cessão ou locação de mão de obra, a despeito do fato de, conforme já demonstrado, a Recorrente exercer, sim, atividade de transporte rodoviário!**

- *Da impossibilidade de efeitos ex nunc ao ato declaratório executivo de exclusão do Simples Nacional:* alegou a recorrente que a exclusão não poderia ter efeitos retroativos em razão do princípio da irretroatividade e da publicidade:

96. Contudo, o fato de a declaração de exclusão só ter sido realizada depois de transcorridos mais de dois anos de sua constituição leva à conclusão de que a hipótese *sub exanime* não se amolda perfeitamente àquela regra específica.

97. Ou seja, **é flagrante o abuso de poder no presente caso, a ofender os Princípios Constitucionais da Irretroatividade e da Publicidade, bem como o Ato Jurídico Perfeito, tendo em vista a pretensão da D. Autoridade Fiscal de fazer retroagir os efeitos do Ato Declaratório a fim de que a Recorrente seja considerada excluída da sistemática do SIMPLES desde 01/02/2008, embora tenha sido notificada apenas em 06/10/2011, ou seja, fez os efeitos do referido ato administrativo retroagir a mais de dois anos!**

98. Sobretudo na esfera tributária, sabido é que, em prestígio da Segurança Jurídica, vigora o **Princípio da Irretroatividade**, de acordo com o qual atos administrativos emanam efeitos futuros, no intuito de conferir aos contribuintes um grau mínimo de previsibilidade.

- *Da ofensa ao princípio da isonomia: inadequações no regime do Simples:* neste tópico, a recorrente questionou a constitucionalidade das vedações à opção pelo Simples Nacional veiculados pelos incisos X e XII do artigo 9º da Lei Complementar 123/96.

Ao final, a recorrente pugnou pela reforma da decisão de piso para julgar insubsistente o ADE de exclusão do Simples Nacional. Subsidiariamente, pediu que o ato de exclusão produzisse efeitos somente após a decisão definitiva na esfera administrativa. Requereu, também, que as intimações fossem dirigidas à advogada.

Era o que havia a relatar.

Voto

Conselheiro Carlos André Soares Nogueira, Relator.

O recurso voluntário é tempestivo e preenche os demais requisitos de admissibilidade. Dele, portanto, tomo conhecimento.

Nulidade do Ato Declaratório Executivo de exclusão do Simples Nacional.

Conforme relatado, a recorrente pugnou pela nulidade do ato declaratório de exclusão do Simples Nacional. Segundo a recorrente, o ADE careceria de motivação ou teria uma motivação defeituosa a ponto de cercear o amplo direito de defesa.

De fato, o cerceamento do direito de defesa seria causa de nulidade do ato administrativo de acordo com a previsão do artigo 59 do Decreto n.º 70.235/72:

Art. 59. **São nulos:**

I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

II - os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou **com preterição do direito de defesa.**

§ 1º A nulidade de qualquer ato só prejudica os posteriores que dele diretamente dependam ou sejam conseqüência.

§ 2º Na declaração de nulidade, a autoridade dirá os atos alcançados, e determinará as providências necessárias ao prosseguimento ou solução do processo.

§ 3º Quando puder decidir do mérito a favor do sujeito passivo a quem aproveitaria a declaração de nulidade, a autoridade julgadora não a pronunciará nem mandará repetir o ato ou suprir-lhe a falta. – grifei.

Entretanto, tenho que a tese da contribuinte não deve prevalecer.

Verifico que o Ato Declaratório Executivo DRF/STS n.º 83/2011 indica que a exclusão deu-se em razão do apurado no processo administrativo n.º 15983.720238/2011-77. (o presente processo).

Compulsando os autos, vejo que instruem este processo a Representação Fiscal (fls. 02 a 07), diversos termos e elementos probatórios (fls. 08 a 168) e o despacho de fls. 172 a 176.

Tanto na representação, quanto no despacho, as autoridades fiscais descrevem em detalhe as situações fáticas que embasaram a conclusão da fiscalização acerca das infrações que justificariam a exclusão da contribuinte do Simples Nacional. Tais descrições encontram suporte nos elementos probatórios acostados aos autos.

Ademais, impende destacar que grande parte da argumentação esgrimida pela recorrente neste tópico, como a incorreção da caracterização da atividade econômica efetivamente desenvolvida, trata de matéria de mérito, que será apreciada à frente.

Assim, tenho que o ato administrativo encontra-se suficientemente motivado, tanto em termos fáticos quanto jurídicos para que a contribuinte tenha clara compreensão das infrações que lhe foram imputadas e possa delas se defender.

Destarte, não vislumbro qualquer lesão ao amplo direito de defesa.

Voto, portanto, neste ponto, por afastar a preliminar de nulidade do ato declaratório.

Inconstitucionalidade de dispositivo legal.

Como visto, a contribuinte defendeu a inconstitucionalidade das normas veiculadas pelos incisos X e XII do artigo 9º da Lei Complementar 123/96.

Entretanto, o exame da constitucionalidade de normas legais extravasa a competência dos julgadores administrativos conforme disposto na Súmula CARF nº 02:

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

Portanto, neste ponto, voto por negar provimento ao recurso voluntário.

Mérito.

Conforme visto no relatório acima, a matéria de mérito é essencialmente fática. A questão controvertida é se a contribuinte efetivamente desempenha a atividade de transporte de cargas, como alega no recurso voluntário, ou se exerce a atividade de venda de bebidas alcoólicas ou a atividade de cessão de mão de obra, conforme assevera a fiscalização.

Para deslindar a questão, impende destacar de início que a autoridade fiscal realizou bom trabalho de levantamento de elementos probatórios a respeito da contribuinte. Peço licença para transcrever a síntese elaborada pela autoridade julgadora de piso:

19. Tal fato demonstra-se nítido quando verifica-se as seguintes evidências:

- A presença de 45 vendedores, 18 funcionários de depósito e 9 de armazém em sua folha de pagamentos, e somente 17 motoristas, fls.101/154;
- As três empresas em epígrafe estão estabelecidas no mesmo prédio, localizado na rua Áurea Gonzalez Conde, nº 447;
- Uma Procuração Pública (7º Tabelião de Notas de São Paulo, Livro 5797, Página 341), fls.155/156, datada de 03 de março de 2008, através do qual a empresa Golden Beer Transportes Ltda nomeia e constitui como procuradores e outorga os mais amplos e ilimitados poderes de gestão e administração da sociedade aos sócios da Golden Beer Tri Distribuidora Ltda e Distribuidora de Bebidas Sernan Ltda.
- A empresa ora excluída, não tem qualquer custo com os caminhões, como pedágios rodoviários, abastecimento, óleo lubrificante, manutenções preventivas e/ou corretivas dos veículos, pois todos são pagos pela empresa a Golden Beer Tri Distribuidora Ltda,

CNPJ 07.572.891/000108, conforme consta do contrato rodoviário de carga, fls.162/166.

- A empresa ora excluída, não tem qualquer custo com o imóvel que ocupa, tais como manutenção do imóvel como limpeza e dedetização, manutenções periódicas corretivas, contas de consumo e imposto territorial municipal, pois todas são pagas pela empresa Distribuidora de Bebidas Sernan Ltda., fls.159/161.
- O procurador Cesare Cerino Junior, sócio da Golden Beer Tri Distribuidora Ltda e da Distribuidora de Bebidas Sernan Ltda., assina todas as declarações firmadas pela empresa em resposta aos Termos de Intimação Fiscal elaborados na presente fiscalização.
- As três empresas possuem o mesmo contador, responsável pelo preenchimento e entrega das Declarações de Imposto de Renda das mesmas, sendo que o correio eletrônico e telefones para contato informados em todas elas foram os mesmos: silvio@goldentri.com.br, fones 33412613 e 33526111.
- A única tomadora tomadora de serviços da empresa ora excluída é a Golden Beer Tri Distribuidora Ltda, empresa do grupo citado.

Observando o conjunto dos elementos probatórios, o que se pode concluir é que a contribuinte é administrada de fato pelos sócios das empresas Golden Beer Tri e Bebidas Sernan.

Vejamos.

A contribuinte funciona no mesmo endereço. Não possui os equipamentos (caminhões) necessários para exercer a atividade alegada de transporte. Não incorre em nenhuma das despesas usuais necessárias para o exercício da atividade alegada. Não incorre sequer nas despesas administrativas usuais para o desempenho de qualquer atividade econômica, como os gastos necessários para manter o próprio escritório. A única tomadora de serviços é a Golden Beer Tri. Os sócios das outras empresas têm procuração para gerir a contribuinte com amplos poderes (administradores de fato).

Destarte, não há qualquer autonomia econômico-financeira, operacional, gerencial entre a contribuinte e as outras duas pessoas jurídicas, pois, sem estas, a contribuinte não é capaz de realizar (qualquer) atividade econômica.

Em síntese, a separação entre a contribuinte e as empresas Golden Beer Tri e Bebidas Sernan é meramente aparente, meramente formal. O que se pode concluir a partir desses elementos de prova é que a contribuinte foi constituída utilizando-se interpostas pessoas e que é administrada efetivamente pelos sócios das outras duas empresas.

Tais fatos violam a legislação de regência e impõem a exclusão de ofício da contribuinte do Simples Nacional, conforme disposto no artigo 3º, § 4º, V, e no artigo 29, IV, ambos da Lei Complementar 123/2006:

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 nº 10.406, 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:

[...]

§ 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:

[...]

V - cujo sócio ou titular seja administrador ou equiparado de outra pessoa jurídica com fins lucrativos, desde que a receita bruta global ultrapasse o limite de que trata o inciso II do caput deste artigo;

[...]

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

[...]

IV - a sua constituição ocorrer por interpostas pessoas;

[...] – grifei.

Destaco que a fiscalização chegou a mencionar essa matéria *en passant* na Representação Fiscal:

14. Oportuno ainda mencionar que a soma das receitas brutas das três empresas em comento resulta em uma receita bruta global de R\$ 89.985.793,89, valor extremamente superior ao limite de R\$ 2.400.000,00 imposto pelo art. 12, incs. I e IV da Resolução CGSN nº 4, de 30 de maio de 2007, a saber:

“Art. 12. Não poderão recolher os impostos e contribuições na forma do Simples Nacional a ME ou a EPP: (...)

I - que tenha auferido, no ano-calendário imediatamente anterior, receita bruta superior a R\$ 2.400.000,00 (dois milhões e quatrocentos mil reais);

VI – cujo sócio ou titular seja administrador ou equiparado de outra pessoa jurídica com fins lucrativos, desde que a receita bruta global ultrapasse o limite de que trata o inciso I do caput deste artigo;”

Todavia, esta não foi a motivação do ato administrativo. A motivação explicitada no ato administrativo de exclusão foi a realização de atividades vedadas.

Como é cediço, a validade do ato administrativo está inexoravelmente vinculada à motivação apontada pela autoridade administrativa para a sua edição. No caso, a razão da exclusão não foi a constituição por interpostas pessoas, mas a realização de atividade econômica vedada.

Neste ponto, penso que, de fato, a fiscalização não logrou comprovar qual a atividade econômica efetivamente desempenhada pela contribuinte. Veja-se que a fiscalização apresentou duas atividades que poderiam ser desempenhadas pela contribuinte. Não há dúvida de que a fiscalização apresentou as duas atividades como alternativas, como se pode constatar no seguinte trecho da Representação Fiscal:

7. A sociedade (Golden Beer Transportes Ltda) tem por objetivo social o ramo de “transporte rodoviário, via terrestre de cargas em geral, intermunicipal e interestadual”

mas, a situação de fato verificada é outra, pois, além de motoristas e ajudantes, estão incluídos em sua Folha de Pagamento e GFIP (Guia de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social) segurados empregados que tem as funções de *vendedores praticistas, gerentes operacionais, promotores de vendas, mecânicos* (observe que esta empresa não possui caminhões). Como exemplo, podemos mencionar a Folha de Pagamento referente a dezembro/2008, que está dividida por departamentos, a saber: Transportes (17 empregados), Armazém (9 empregados), Depósito (18 empregados) e Vendas (45 empregados). Sendo assim, resta claro que o objetivo da empresa não é apenas o transporte de cargas, mas também a venda/distribuição de bebidas alcoólicas (as Fichas de Registro de Empregados ratificam estas informações), fato este que inviabiliza a inclusão da empresa no sistema Simples Nacional, conforme demonstra o art. 17, inc. X, “b”, “1” Lei Complementar nº 123, de 14 de dezembro de 2006:

[...]

11. Ainda que em tese se argumente que a atividade da Golden Beer Transportes Ltda seja apenas o transporte rodoviário de cargas, devemos ressaltar que, mesmo assim, iríamos esbarrar em outra situação impeditiva de opção pelo Simples Nacional. Tendo em vista que esta empresa não tem sequer um caminhão (conforme declaração firmada pelo próprio representante da empresa e análise dos livros contábeis), sendo todos disponibilizados pela tomadora de serviços (única tomadora é a Golden Beer Tri Distribuidora Ltda), e tendo esta assumido a total responsabilidade pelas despesas de manutenção dos veículos e gastos com a prestação dos serviços (combustível, óleo diesel, pedágio, etc.), estaríamos diante de uma cessão/locação de mão-de-obra pura e simples. A transportadora se incumbiria apenas de fornecer os motoristas e auxiliares para cumprimento do contrato. – grifei.

Veja-se que a autoridade fiscal elencou os elementos de prova colhidos e, mesmo assim, deu duas atividades alternativas que poderiam ser exercidas pela contribuinte. Conclui-se, portanto, que, mesmo a partir do ponto de vista da autoridade fiscal, o conjunto probatório não foi suficiente para demonstrar além de qualquer dúvida razoável qual a atividade econômica efetivamente desempenhada pela contribuinte.

Trata-se, a meu juízo, de uma questão ligada intrinsecamente à teoria das provas. Uma vez que o fato não pode ser provado diretamente, posto não haver provas cabais da matéria, recorreu-se às provas indiciárias. Entretanto, estas deveriam ser harmônicas e conduzir o intérprete a um grau de certeza compatível com os princípios da legalidade e da segurança jurídica. Não é o que se verifica no caso concreto. Neste sentido, recorro à lição de Maria Rita Ferragut (FERRAGUT, Maria Rita. *Presunções no Direito Tributário*. 2ª edição. São Paulo, Quartier Latin, 2005. p. 91 – 94):

A prova indiciária é uma espécie de prova indireta que visa demonstrar, a partir da comprovação da ocorrência de fatos secundários, indiciários, a existência ou a inexistência do fato principal. Para que ela exista, faz-se necessária a presença de indícios, a combinação dos mesmos, a realização de inferências indiciárias e, finalmente, a conclusão dessas inferências.

[...]

Conhecido o indício, deverá ser efetuada a operação lógica de subsunção de seu conceito, com os critérios previstos numa regra geral e abstrata, por força da qual o indício adquirirá relevância jurídica, ou seja, constituir-se-á no antecedente de um enunciado jurídico prescritivo que implicará juridicamente uma conclusão, cujo conteúdo é o fato principal.

[...]

A prova indiciária acaba, assim, por constituir-se num balanço de probabilidades, suscetível de provocar no espírito uma certeza, questionável apenas dado ao fato de não ser possível obter certeza total do juízo, ainda que juridicamente a verdade possa ser construída. Já o valor das probabilidades prós e contra, em cada um dos indícios, varia em razão das circunstâncias especiais de cada caso concreto.

A certeza da ocorrência do evento descrito no fato varia, além disso, de acordo com a possibilidade de existência fenomênica do evento. Quanto a isso, não pode haver dúvidas, posto ser imprescindível saber se o evento pode ter existido, já que seria ineficaz a averiguação de um cuja ocorrência fosse impossível.

Por isso, todo evento descrito no fato envolve uma probabilidade de existência que oscila entre zero e o infinito. Assumem valor zero os fatos cuja existência seja de impossibilidade metafísica, enquanto que certos são aqueles cuja existência seja necessária.

Temos, assim, a tabela abaixo, que indica os diferentes graus de crença sobre a existência do evento descrito no fato, de acordo com a possibilidade de ocorrência do mesmo:

Possibilidade de existência do evento descrito no fato	Graus de certeza
Impossível	Certeza
Improvável	Opinião
Dúvidoso	Dúvida
Provável	Opinião
Necessário	Certeza

A crença sobre a existência de um fato decorre, portanto, das seguintes variáveis: número de indícios prós e contra, valor das probabilidades e possibilidade de existência fenomênica do evento. A crença aumenta ou diminui de acordo com esses fatores.

Ora, se houvesse um conjunto harmônico e robusto de provas indiciárias, a própria fiscalização teria chegado a uma conclusão (grau elevado de certeza) acerca de qual a atividade econômica efetivamente realizada pela contribuinte. Desta forma, o ato declaratório executivo de exclusão do Simples Nacional não estaria fundado em uma dubiedade (venda de bebidas alcoólicas ou cessão de mão de obra).

Convém ressaltar, inclusive, que as duas atividades dadas como alternativas pela fiscalização são muito diferentes. Uma comercial, compra e venda de mercadorias (bebidas alcoólicas). Outra, prestação de serviços com a cessão de pessoal para a realização de atividades na tomadora, de forma continuada e sob subordinação destas.

Neste diapasão, penso que os elementos probatórios não são robustos e harmônicos o suficiente para levar à conclusão acerca de qual a atividade efetivamente desempenhada pela contribuinte, como passo a expor.

Quanto à cessão de mão de obra, a fiscalização citou na Representação Fiscal um trecho do contrato de transporte para demonstrar a subordinação dos trabalhadores que seriam cedidos à tomadora:

12. Saliente-se que estes funcionários ficavam à disposição da contratante (tomadora e prestadora de serviços funcionam no mesmo endereço), a qual realizava o gerenciamento dos serviços, conforme cláusula 4ª e item 4.1 do Contrato de Transportes apresentado: “Cláusula 4ª - *Os transportes ora contratados deverão obedecer às rotas estabelecidas pela Contratante, bem como obrigatoriamente às normas constantes das apólices de seguro que lhe sejam transmitidas pela Companhia de Seguros contratada pela Contratante ou por seu Gerenciador de Riscos(...)* 4.1 *Quaisquer exclusões, inclusões e/ou alterações do quadro de motoristas da Contratada que executem transportes de retirada de produtos nas fábricas deverá ser precedida de homologação por escrito por parte da Contratante*”. Por outro lado, trata-se de serviço contínuo, pois há necessidade permanente da Distribuidora de Bebidas em relação ao serviço contratado (transporte de bebidas), que é intrínseco à realização de seu objeto social. Dessa forma, resta claro que, inclusive os elementos caracterizadores da cessão de mão-de-obra estão presentes.

Neste ponto, penso ter razão a recorrente ao alegar que o disposto no contrato não revela que os trabalhadores estejam subordinados ao gerenciamento da tomadora do serviço. Trata-se de dispositivo que requer da prestadora de serviço uma organização interna para realizar o serviço de forma a ser útil e eficiente, dentro da regulamentação e das relações usuais do mercado de transportes. Portanto, tal dispositivo contratual não se presta a demonstrar que a contribuinte realize atividade de cessão de mão de obra.

No que diz respeito à atividade de venda de bebidas alcoólicas, é preciso reconhecer que há mais evidências. As outras duas empresas do grupo econômico, das quais, como dito, a autonomia da contribuinte é apenas aparente ou formal, realizam vendas de bebidas alcoólicas. A contribuinte tem um percentual expressivo de trabalhadores com cargo de vendedores (promotores e praticistas). Mas, diante das alegações de que estes profissionais exerciam apenas atividades complementares do transporte, penso que tais elementos probatórios não sejam suficientes para concluir – além de qualquer dúvida razoável – que a atividade fosse de venda de bebidas alcoólicas. Aliás, não foram suficientes nem mesmo para a própria fiscalização, conforme explanado anteriormente.

Assim, embora esteja convencido pelo conjunto probatório colhido pela fiscalização de que a contribuinte incorreu em infrações que justificariam a sua exclusão do Simples Nacional, uma vez que constituída por interpostas pessoas e administrada de fato por sócios e administradores das demais empresas do grupo econômico, não é competência do julgador de segunda instância inovar no fundamento jurídico de um ato que é de competência exclusiva das autoridades administrativas da Secretaria da Receita Federal do Brasil.

Portanto, forçoso, no mérito, dar provimento ao recurso voluntário.

Direcionamento das intimações para os advogados.

Este requerimento da contribuinte não encontra respaldo na legislação de regência do processo administrativo fiscal, conforme disposto na Súmula CARF nº 110:

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

Assim, neste ponto, voto por indeferir o pleito de direcionamento das intimações para os advogados.

Conclusão.

Voto por afastar a preliminar de nulidade do ADE, indeferir o pedido de direcionamento das intimações para os advogados e, no mérito, dar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Carlos André Soares Nogueira