



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

Processo n° 10925.002073/2008-23
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 1101-001.243 – 1ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 05 de fevereiro de 2015
Matéria Simples Federal - Exclusão
Recorrente J. S. MÁQUINAS LTDA ME
Recorrida FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2003, 2004, 2005, 2006, 2007

UNICIDADE EMPRESARIAL. SIMULAÇÃO. ACUSAÇÃO SUBSIDIÁRIA DE EXERCÍCIO DE ATIVIDADE DE LOCAÇÃO DE MÃO-DE-OBRA.

AUSÊNCIA DE PROVAS. Cancela-se o ato de exclusão do Simples Federal se a acusação fiscal não está suportada por provas suficientes para caracterizar a simulação na constituição de pessoa jurídica para segregação de faturamento e obtenção das vantagens conferidas pelo sistema simplificado de recolhimentos, e também não se presta a demonstrar a interposição de pessoas no quadro social ou a prática de atividades de locação de mão-de-obra.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em DAR PROVIMENTO ao recurso, nos termos do relatório e voto que integram o presente julgado.

(documento assinado digitalmente)

MARCOS AURÉLIO PEREIRA VALADÃO - Presidente.

(documento assinado digitalmente)

EDELI PEREIRA BESSA - Relatora

Processo nº 10925.002073/2008-23
Acórdão n.º **1101-001.243**

S1-C1T1
Fl. 3

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Marcos Aurélio Pereira Valadão (presidente da turma), Benedicto Celso Benício Júnior (vice-presidente), Edeli Pereira Bessa, Paulo Mateus Ciccone, Paulo Reynaldo Becari e Antônio Lisboa Cardoso.

CÓPIA

Relatório

J. S. MÁQUINAS LTDA, já qualificada nos autos, recorre de decisão proferida pela 3ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento de Ribeirão Preto/SP que, por unanimidade de votos, INDEFERIU a manifestação de inconformidade interposta contra o Ato Declaratório Executivo DRF/JOA nº 018/2008, que a excluiu do Simples Federal a partir de 01/01/2003 *em razão da constatação da prática de simulação de existência de empresa autônoma, por meio de interpostas pessoas, para segmentação artificial de atividades, do faturamento e do emprego da mão-de-obra, para obtenção de benefícios do Simples.*

A exclusão está fundamentada nas apurações expostas na representação fiscal de fls. 01/06 e no Parecer SACAT nº 316/2008 (fls. 121/130). A autoridade fiscal reportou-se a registros contábeis reunidos a partir de 01/01/2003, hábeis a demonstrar que:

- José Schazmann era originalmente sócio da interessada, juntamente com sua mãe Elita Schazmann, mas em 1997 retirou-se do quadro social para ingressar, juntamente com sua esposa, Silvana Marques Schazmann, com sócios de Idugel Industrial Ltda, mantendo no quadro social da interessada, além de Elita Schazmann, Claudia Schazmann Perottoni, irmã de José Schazmann. Além disso, os filhos de José Schazmann (Fellipe Marques Schazmann e Karinne Marques Schazmann) são sócios de KF Industrial Ltda ME, e esta, assim como JF Máquinas Ltda, são administradas, mediante procuração, por José Schazmann e Silvana Marques Schazmann;
- Em 1997, a interessada também deixou de ter sede própria e a indicar como endereço o mesmo local de funcionamento de Idugel Industrial Ltda, e atualmente ambas ocupam o mesmo imóvel situado em outro endereço, diferenciando-se apenas pela indicação de blocos (A e B), muito embora tal segregação seja apenas formal;
- A semelhança entre os objetos sociais das duas pessoas jurídicas permite afirmar que elas operam no mesmo ramo de atividades (fabricação e comércio de máquinas e equipamentos), e apesar disso a relação de custos/despesas para Idugel é de 34 a 57% de 2003 a 2006, enquanto para a interessada é de 1 a 7%, com acentuada discrepância na folha de pagamento, na medida em que Idugel Industrial Ltda, com apenas dois ou três empregados, alcançou faturamento de R\$ 3 a 5 milhões, ao passo que a interessada, com 19 a 21 empregados, no mesmo período de 2004 a 2005, obteve faturamento de R\$ 305 a 638 mil; e
- As pessoas jurídicas estão sob a mesma administração, seus empregados trabalham com o mesmo uniforme com a inscrição “Grupo Idugel”, os setores administrativos atendem indistintamente

às duas empresas, há diversos pagamentos cruzados de despesas, ferindo o princípio contábil da entidade.

Concluiu, assim, que:

No caso em tela, encontrando-se o patrimônio da empresa J.S. Máquinas Ltda, e os empregados contratados em seu nome, flagrantemente subordinados à direção e aos interesses econômicos dos sócios e administradores da empresa Idugel Industrial Ltda, conclui-se que a empresa J.S. Máquinas Ltda, não se constituindo como entidade empresarial autônoma, no mundo real, pertence, de fato, aos sócios da empresa Idugel Industrial Ltda, ou à própria Idugel, como sócia pessoa jurídica.

As evidências comprovam amplamente, em nosso entendimento, que a J.S. Máquinas Ltda destina-se apenas, como pessoa jurídica formalmente constituída, para que a Idugel Industrial Ltda, através dela, possa beneficiar-se do Simples, não se constituindo de fato a J.S. como empresa, o que exigiria um propósito econômico próprio, hipótese incompatível com todos os dados já discutidos. Logo, segundo apontam as evidências, as pessoas que figuram formalmente como sócias da J.S. Máquinas, em seu contrato social, não são, na realidade, sócios verdadeiros desta pessoa jurídica, não a dirigem por meio de sua própria iniciativa, nem exercem atividade empresarial de fato.

Pelo exposto, concluímos que se enquadra perfeitamente, a situação em apreço, no art. 14. inciso IV. da Lei nº 9.317. de 05 de dezembro de 1996.

Subsidiariamente consignou que, mesmo se a interessada *exercesse atividade econômica autônoma, esta seria, em grande medida, a de fornecer mão-de-obra para a empresa Idugel Industrial Ltda, visto que, segundo seus próprios registros, os gastos da J.S. Máquinas com insumos não justificam - por serem irrisórios comparados aos da Idugel - o faturamento consignado em sua contabilidade, mostrando-se os gastos contábeis com mão-de-obra, por outro lado, exagerados e incompatíveis com este mesmo faturamento, também quando comparados aos números da Idugel Industrial Ltda. Assim, mesmo abstraindo-nos da questão da simulação da existência de atividades empresariais distintas, entre esta empresa e a Idugel Industrial, ainda assim, ficaria caracterizada a incidência em vedação ao Simples Federal, também com fundamento no art. 9º inciso XII. alínea "f". da Lei nº 9.317. de 05 de dezembro de 1996.*

Em razão da exclusão assim fundamentada, a autoridade fiscal lançou os créditos tributários devidos, dentre os quais foram distribuídos para relatoria desta Conselheira: IRPJ devido do 1º trimestre/2003 ao 2º trimestre/2007 (processo administrativo nº 10925.000016/2009-91); CSLL devida do 1º trimestre/2003 ao 2º trimestre/2003 (processo administrativo nº 10925.000018/2009-80); COFINS devida de novembro/2003 a junho/2007 (processo administrativo nº 10925.000011/2009-68); Contribuição ao PIS devida de novembro/2003 a junho/2007 (processo administrativo nº 10925.000013/2009-57); IPI devido janeiro/2004 a dezembro/2006 (processo administrativo nº 10925.000019/2009-24); Contribuições Previdenciárias devidas de janeiro/2003 a junho/2007 (processo administrativo nº 10925.000029/2009-60). A contribuinte apresentou defesa em todos os processos administrativos.

Nestes autos, manifestando sua inconformidade contra a exclusão do Simples Federal, a interessada alegou que o grupo familiar de Elita Schazmann explora ramos comercial e industrial de fabricação de máquinas e equipamentos industriais e, com a evolução dos negócios, optaram por fracionar a cadeia produtiva entre as três pessoas jurídicas antes

citadas. Afirmou válidos os atos praticados, porque dentro do campo da elisão fiscal, e resultantes de práticas formalmente válidas. Observou que não foi delimitado o termo final da exclusão, e que ela não poderia exceder a 30/06/2007. Alegou incompatíveis as hipóteses de exclusão apontadas pela Fiscalização, arguiu a decadência para anulação da constituição da pessoa jurídica, discordou da retroatividade dos efeitos de situações fáticas apuradas apenas em 2008, afirmou confiscatórias as exigências daí decorrentes, opôs-se à sanção administrativa de atos que não vislumbrava ilícitos, discordou dos fatos apurados e do enquadramento legal do ato, apresentou justificativas para suas atividades e afirmou regular sua contabilidade.

A Turma Julgadora rejeitou estes argumentos em acórdão assim ementado:

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

Ano-calendário: 2003, 2004, 2005, 2006, 2007

EXCLUSÃO DO SIMPLES. CONSTITUIÇÃO PESSOA JURÍDICA. INTERPOSTAS PESSOAS.

A prática de simulação de existência de empresa autônoma, por meio da constituição da pessoa jurídica por interpostas pessoas que não sejam os verdadeiros sócios para fins Segmentação artificial de atividades, do faturamento e do emprego da mão-de-obra é causa de exclusão do simples.

EXCLUSÃO DO SIMPLES. LOCAÇÃO DE MÃO-DE-OBRA.

O exercício de atividade de locação de mão-de-obra é causa de exclusão do simples.

EXCLUSÃO DO SIMPLES. EFEITOS.

A exclusão do simples pela constituição de pessoa jurídica por interpostas pessoas que não sejam os verdadeiros sócios surtirá efeito a partir, inclusive, do mês de ocorrência de qualquer dos fatos.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2003, 2004, 2005, 2006, 2007

INCONSTITUCIONALIDADE. ILEGALIDADE. ARGUIÇÃO.

A autoridade administrativa é incompetente para apreciar arguição de inconstitucionalidade ou ilegalidade de lei.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2003, 2004, 2005, 2006, 2007

CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA.

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

INTIMAÇÃO. REPRESENTANTE LEGAL. ENDEREÇAMENTO.

Dada a existência de determinação legal expressa, as notificações e intimações devem ser endereçadas ao sujeito passivo no domicílio fiscal eleito por ele.

PROVA TESTEMUNHAL.

No rito do processo administrativo fiscal inexistente previsão legal para audiência de instrução, na qual seriam ouvidas testemunhas; devendo, se tidas a seu favor, ser apresentadas sob forma de declaração escrita, já com a impugnação.

Cientificada da decisão de primeira instância em 18/05/2010 (fl. 262), a contribuinte interpôs recurso voluntário, tempestivamente, em 08/06/2010 (fls. 263/301), principiando com a seguinte epígrafe:

"SIMULAÇÃO – INEXISTÊNCIA – Não é simulação a instalação de duas empresas na mesma área geográfica com o desmembramento das atividades antes exercidas por uma delas, objetivando racionalizar as operações e diminuir a carga tributária (3º C. 1º Conselho de Contribuintes, ac. 103.23.357/08, proc. 11516.002462/2004-18, Rel Paulo Jacinto do Nascimento, publ. DOU nº 57, de 25/03/2008)

No preâmbulo da peça consigna, dentre outros aspectos, que:

Concomitante à exclusão do regime simplificado e, a despeito da interposição de recursos administrativos e do efeito suspensivo garantido a estes, o agente fiscal expediu intimações com a finalidade de exigir a prestar declaração ao fisco pelo regime comum de tributação, para as quais foram apresentadas manifestações no sentido da incompatibilidade com o efeito suspensivo atribuído aos recursos pendentes.

Reintimada, foram reiterados os termos da manifestação anterior.

E, por fim, foi surpreendida com a emissão dos autos de infrações constantes no rol anexo.

Aduz que o grupo familiar de Elita Schazmann, formado por si e seus filhos e netos exploram o ramo industrial e comercial de fabricação de máquinas e equipamentos industriais, e que com a evolução do negócio e por interesse dos entes familiares para evitar desentendimentos, optaram pela separação das atividades, com o fracionamento da cadeia produtiva, considerando o envolvimento de cada um nesse processo, o conhecimento técnico e a capacidade financeira de cada familiar, para chegar à disposição empresarial hoje existente.

Neste sentido, em virtude dos conhecimentos técnicos e por já atuar no ramo de projetos, fabricação e comércio desse tipo de produção de maquinários, José Schazmann e sua esposa integraram a empresa IDUGEL, a qual é responsável pelos projetos dos maquinários, comercialização e coordenação da execução dos mesmos (know-how), que conta com a participação de diversas outras empresas delegadas (não apenas KF Montagens e JS Máquinas). Por sua vez, mediante participação financeira e visando o sustento familiar dentro do mesmo ramo negocial, formaram, a mãe e irmã de José Schazmann, a empresa recorrente, para participarem da cadeia produtiva de máquinas industriais comercializadas pela empresa IDUGEL. Já KF Montagens, formada por Karine e Felipe, filhos de José Schazmann, dedica-se exclusivamente à montagem dos equipamentos fabricados pela empresa IDUGEL (por si ou através de terceiros), diretamente nos locais definitivos.

Desta forma, a recorrente é responsável pela fabricação dos acessórios e complementos das máquinas produzidas pela empresa IDUGEL (direta ou indiretamente), e KF Montagens é responsável pela montagem e instalação das máquinas e acessórios fabricados pela IDUGEL, sendo que outras empresas, além da recorrente, participam da cadeia produtiva.

Defende que nenhum ilícito existe na formação de empresas por grupo de familiares, bem como a terceirização no caso em tela não se traduz em cessão de mão de obra como interpretou o agente fiscal, em que pese tenha assim concluído por análise equivocada dos fatos. Reporta-se ao art. 116 do CTN e diz que, no mundo negocial, há um momento

anterior à sua efetivação, no qual é permitido ao participante do negócio optar por um ou outro caminho a alcançar um único objetivo, no caso, fato gerador. E cita doutrina acerca da permissão, presente na legislação tributário, em favor do desenvolvimento de ações (ou omissões) tendentes a evitar a ocorrência da hipótese de incidência (fato gerador), através da chamada Elisão Fiscal, qual seja, “direito à economia de impostos”.

No caso, não houve qualquer concretização de hipótese normativa de incidência anterior ao fato gerador dos tributos. Desta forma a ação é legítima ao passo que é perfeitamente lícita a formação de empresas que mantêm contratação entre si, ainda que constituídas por grupo de familiares. Não há como exigir que se funde apenas uma empresa. Variando percentuais proporcionais à participação financeira ou de trabalho de cada um, se há como separar perfeitamente as atividades em diversos setores. Ademais, as práticas foram revestidas de formalidades perfeitamente válidas, atendidos todos os pressupostos contábeis idôneos a registrar as operações. Conclui, assim, que nenhuma mácula existe na constituição e operacionalização da empresa requerente, suficiente a afastar-lhe o direito a opção pelo regime simplificado de tributação.

Prossegue afirmando ilegal o ato praticado, porque não especificado o termo final dos efeitos da exclusão. Observa que na fundamentação do ato de exclusão está expresso que o ato disciplina apenas as situações abrangidas pelo Simples Federal, a evidenciar a ilegalidade da extensão daqueles efeitos para além de 30/06/2007.

Argumenta, ainda, que a fundamentação exposta para exclusão *demonstra a total insegurança da decisão*, em razão da adoção de *motivos totalmente incompatíveis entre si*. Entende que ao promover o enquadramento da recorrente *como sendo a atividade desempenhada “locação de mão de obra”, está se respaldando a relação jurídica havida entre as empresas Idugel e J.S.* Deste modo, *se há relação jurídica entre referidas empresas, logo, existem; e devem ser reconhecidas como duas personalidades distintas, autônomas. E, se assim o são, é incompatível com a decisão de anular a existência da empresa JS, considerando-a como parte integrante da própria empresa Idugel, como leva a crer na fundamentação em apreço.*

Entende que, ao optar *por se cercar de todos os fundamentos possíveis e impossíveis a prejudicar a requerente*, a autoridade fiscal praticou ato nulo *por defeito de fundamentação, com prejuízo à defesa da requerente, na forma do artigo 59, do Decreto 70.235/72*, e nos termos de doutrina que cita.

Defende a aplicação do prazo previsto no art. 45, parágrafo único, do Código Civil para anulação da constituição da pessoa jurídica, observando que sua constituição pelas sócias Elita e Cláudia Schazmann está informada no CNPJ desde 20/02/98, sem qualquer questionamento por parte da Receita Federal. Acrescenta que mesmo considerando a regra do art. 2028 do Código Civil, estaria *fulminada pela decadência a possibilidade de anulação da empresa requerente, como pretende a autoridade fiscal.*

Aduz, também, que a apuração de fatos no *exercício de 2008* somente se presta como prova da alegada simulação neste período, revelando-se absurda a exclusão com efeitos desde 01/01/2003. Observa que a cada exercício é feita a opção pelo regime simplificado, *com validade única e exclusiva para aquele*. Reporta-se aos arts. 105 e 106 do CTN, e ao art. 15 da Lei nº 9.317/96 para defender que *em se tratando que a situação excludente foi atestada (equivocadamente) durante o exercício de 2008, deveria ser aplicada a regra de exclusão a partir da constatação da mesma pois e quando se dá a ocorrência, pois*

que resultante de situação fática, cuja situação na data da verificação não pode ser estendida ao período pretérito. Cita manifestações dos Tribunais Regionais Federais - TRF da 1ª e da 3ª Região, neste sentido e conclui pela inexistência de qualquer base jurídica para fixar a data de exclusão em 01.01.2003, devendo o ato de exclusão operar efeitos a partir de outubro/2008.

Cita doutrina para argumentar que a cobrança com efeito retroativo dos tributos, tem efeitos confiscatórios, sob o aspecto da capacidade contributiva, malferida pelo Poder Executivo, até porque os contribuintes não deram causa à exclusão da condição de microempresa ou empresa de pequeno porte. Reporta-se ao art. 97 do CTN e destaca que a exclusão de um regime tributário cujo tratamento favorecido está constitucionalmente positivado e a conseqüente migração para outro mais oneroso, implica em majorar, indiretamente, a base de cálculo dos tributos. Acrescenta que tal circunstância impede um planejamento para a incidência dos tributos majorados, e que a exclusão afasta benefícios previstos na Lei nº 9.841/99, desvirtuando sua finalidade expressa já em seu art. 1º, como corolários dos arts. 170 e 179 da Constituição Federal, penalizando as microempresas e empresas de pequeno própria com indevida restrição ao direito de exercer a atividade econômica, que independe da autorização de órgãos públicos, além de configurar uma exigência sem o devido processo legal, com grave violação ao direito de defesa do contribuinte, posto que a autoridade que impõe a restrição não é competente para apreciar se a exigência do tributo ou se a condição da empresa é de enquadramento ou não, ou se e legítima ou ilegítima.

Observa que a cobrança retroativa de tributos será realizada com incidência de juros e correção monetária, e diz que nos termos do art. 15 da Lei nº 9.317/96, a sanção tributária esta a ser aplicada por força da exclusão de ofício, a critério exclusivo da autoridade fiscal, passando esta a impor a tributação aplicável as demais pessoas jurídicas, a partir da data dos efeitos da exclusão. Cita doutrina acerca da necessidade de ato ilícito praticado pelo contribuinte para imposição de sanção, reporta-se ao art. 112 do CTN, e questiona se existe algum ilícito administrativo, a ensejar a aplicação da penalidade de pagamento retroativo dos tributos. Acrescenta que, quando da edição da Lei Federal n.º 9.317/96, vários contribuintes passaram a desenvolver atividades comerciais sob a égide da tributação simplificada, com o acolhimento do pedido de adesão por parte do Órgão competente do Poder Executivo, e com o advento da Lei Federal n.º 9.841/99, houve uma consolidação em massa da abertura de microempresas e empresas de pequeno porte, sendo que somente em 2004 passaram a ser emitidos atos declaratórios, fundados na vedação da continuidade da tributação simplificada sob o argumento de que a "atividade é vedada", sem qualquer diretriz legal para os atos, ficando a critério subjetivo da autoridade fiscal de atribuir vedação ou não à atividade, sem apresentar sequer o fundamento legal do fato da exclusão, e não da exclusão em si mesma.

Argumenta, ainda, que a legitimação da interpretação aleatória das regras juridico-tributárias e fundada em meros indícios das atividades desenvolvidas pelos contribuintes foi inserida no Código Tributário na forma do Parágrafo Único do artigo 116. A atuação fiscal aqui questionada estaria fundada naquela autorização legal, ainda dependente de procedimentos a serem estabelecidos em lei ordinária, sem a qual permite-se interpretações elásticas e, às vezes até fantasiosa. A ausência de limites seguros para atuação fiscal, portanto, evidencia que a atuação fiscal não tem amparo legal.

Reporta-se à diferença entre locação/cessão de mão de obra e empreitada, citando a Instrução Normativa INSS/DC nº 100/2003, e enfatizando que na cessão de mão de

obra é o tomador quem gerencia a realização do serviço, sendo que *no caso presente, trata-se de Empreitada, pois há delegação de tarefa da contratante à contratada, mediante retribuição pecuniária por execução do serviço, cabendo à contratada a gerência do serviço, bem como a responsabilidade por seus empregados, e, ainda, o emprego de meios mecânicos necessários à execução da tarefa.* Entende, assim, que *não há que se falar na vedação do artigo 9º, XII, “f” da Lei 9317/96.*

Aduz que a Fiscalização não demonstrou *não serem, as sócias Elita e Cláudia, as verdadeiras titulares da sociedade, sendo que o fato de terem outorgado procurações para representá-las em situações específicas, visando a facilitação das práticas empresariais e desburocratização, não desconstitui a sociedade, nem configura a existência de interpostas pessoas na sua formação,* mormente tendo em conta o disposto no art. 1018 do Código Civil. Observa que as sócias proprietárias recebem *pro labore* mensal e distribuição de lucros/dividendos, reporta-se à definição de interpostas pessoas, destaca *que as sócias que integram a empresa requerente têm legítimo interesse nas atividades desenvolvidas pela mesma, objetivando e obtendo para si lucro e renda suficiente a mantê-las,* e arremata que *não há qualquer motivo ilícito para que os sócios integrantes da empresa Idugel figurem no quadro societário, nada existindo a acobertar.*

Conclui que *falta amparo legal à exclusão do Simples,* mas ainda cita provas inservíveis juntadas pela Fiscalização, porque referentes a datas posteriores a outubro/2007, e enfatiza que *há uma divisão física que separa o imóvel e, por consequência, as empresas em tela,* observando que esta ocorrência deveria ter sido atestada pela Fiscalização, e reportando-se a cópia da planta do imóvel para demonstrar sua alegação, à instalação de sistemas de alarmes e à certificação municipal neste sentido.

Discorre sobre a atividade da empresa Idugel, citando doutrina acerca dos resultados obtidos por quem detém *know-how em alguma atividade,* e enfatizando que aquela empresa *detém capacidade técnica para desenvolver projetos e possibilidade de angariar contratos e obras* em razão da tradição de mercado e capacidade técnica de José Schazmann e outros engenheiros contratados, observando que parte desta atividade é delegada para empresas terceirizadas, como a recorrente, por empreitada, razão pela qual *o valor agregado de cada produto produzido pelas empresas contratadas é muito inferior àquele cobrado pela empresa IDUGEL quando da comercialização do conjunto todo.* Cita exemplo prático para demonstrar que *o faturamento das empresas contratadas, em que pese com número de empregados muito superior à contratante, apresenta faturamento inversamente proporcional.* Reporta-se a documentos que evidenciam outro tipo de atuação em parceria das empresas referidas e conclui que *a simples análise de desproporção do faturamento entre as empresas IDUGEL e JS não se presta a comprovar ilegalidade nas suas constituições ou no relacionamento entre elas,* assim como não é possível, *diante das peculiaridades do caso, considerar proporcionalidade de faturamento com número de empregados.*

Afirma a regularidade de sua escrituração contábil, reconhecendo que houve empréstimo entre ela e a empresa Idugel, mas que tais transferências não desqualificam a individualidade de ambas, porque *sempre na proporção dos créditos existentes da ora requerente perante a empresa IDUGEL.* Diz que *quando existente crédito e, ao mesmo tempo, devido algum pagamento, ocorreram situações que a devedora IDUGEL pagou pelos serviços através da quitação de débitos específicos.* E invoca a aplicação do princípio da proporcionalidade, *eis que a partir do momento que o agente fiscal firmou entendimento (equivocado) sobre a ilegalidade da ora requerente, passou a buscar elementos, por mais*

insignificantes fossem, para sustentar referido convencimento. Reporta-se a jurisprudência do TRF/4ª Região e pede o afastamento a ilegalidade apontada, até porque insuficiente a formar convencimento sobre a inidoneidade da empresa requerente.

Transcreve a ementa citada na epígrafe e excerto do voto condutor do acórdão para afirmar *perfeitamente legal, legítima a constituição e relacionamento da empresa requerente para com a IDUGEL*. E finaliza a abordagem de mérito fazendo considerações acerca da inviabilização de suas atividades caso mantida a interpretação dada pela Fiscalização.

Na seqüência, aponta *vício formal do ato administrativo*, citando o art. 142 do CTN, o art. 10 do Decreto nº 70.235/72, o art. 293 do Decreto nº 3.048/99, e questionando a lavratura de auto de infração, e não de notificação fiscal de lançamento, sem a indicação da penalidade aplicada e sua gradação, nem a disposição legal infringida, para o que não se presta a indicação dos *fundamentos legais das rubricas*. Acrescenta que *há que ser considerado que o montante constante no auto de infração corresponde à pena aplicada, equivalente ao valor do tributo corrigido. Razão pela qual deixa a impugnante de manifestar-se quanto ao mérito das rubricas lançadas no auto em epígrafe*. E na seqüência discorda da penalidade no percentual de 200% prevista no art. 284, II do Decreto nº 3.048/99, porque não verificada a hipótese do inciso IV do art. 225 do mesmo decreto, e também porque não observada a limitação para a penalidade. Cita jurisprudência em favor de seu entendimento.

Argúi, ainda, cerceamento ao seu direito de defesa, porque *pendentes intimações fiscais objeto de impugnações administrativas não decididas*, observando que no relatório fiscal há referência a *diversas intimações para apresentação de documentos, as quais não esclarece quanto ao atendimento ou não por parte do contribuinte, bem como se foram as mesmas tomadas como base na emissão do auto de infração em epígrafe, com aplicação de penalidade equivalente ao valor do tributo mais encargos*. Diz que o descumprimento das intimações não é verdadeiro, porque comprovados os questionamentos administrativos antes mencionados.

Afirma, também, a nulidade do processo administrativo, porque o auto de infração não foi submetido a qualquer revisão de ofício pela autoridade tributária superior ao autuante, na forma do art. 149, VII do CTN. Mais à frente, diz que o lançamento também seria nulo porque a penalidade não poderia ter recaído sobre os valores apurados pela Fiscalização, dado que *apesar da unificação dos impostos e contribuições* houve recolhimento do tributo, que não foi identificado como crédito na apuração fiscal.

Por fim, argúi a decadência do direito de o Fisco constituir as contribuições previdenciárias devidas de janeiro a dezembro/2003, na forma do art. 173, I do CTN, conforme jurisprudência que cita, dado que houve pagamento antecipado. E nega a ocorrência de fraude, que só pode ser aferida no momento da ocorrência do fato gerador, e deve ser provada pelo Fisco. Ademais, na forma do art. 112 do CTN, na dúvida em face do planejamento tributário adotado pela recorrente, a decisão deve lhe ser favorável, consoante jurisprudência que cita.

Arremata requerendo a produção de prova oral, *cujo rol de testemunhas será apresentado oportunamente, quando da designação de data para sua oitiva*.

Às fls. 306/324, 337/344 e 347/354 constam cópias de decisão judicial que conferiu à contribuinte, no âmbito do Mandado de Segurança nº 2008.72.03.002826-1/SC, o que segue:

1) nos termos do art. 269, II, do CPC, diante do reconhecimento da impetrada, declarar o direito líquido e certo da impetrante de permanecer no regime tributário simplificado (SIMPLES FEDERAL de 01/01/2003 a 30/06/2007 e SIMPLES NACIONAL a partir de 01/07/2007) até o julgamento final dos processos administrativos 10925.002252/2008-61 e 10925002073/2008-23;

ii) nos termos do art. 269, I, do CPC, declarar nulas as intimações e reintimações fiscais feitas à impetrante com base em normas estranhas ao SIMPLES (fls. 30/32), bem como as autuações e lançamentos delas decorrentes (fls. 70/71), reconhecendo seu direito à obtenção de certidão de regularidade fiscal se por outro motivo não estiver impedida sua expedição;

iii) nos termos do art. 269, I, do CPC, ordenar à autoridade impetrada que se abstenha de impor à impetrante qualquer obrigação estranha ao SIMPLES principal ou acessória, até o julgamento final dos processos administrativos 10925.002252/2008-61 e 10925.002073/2008-23.

Voto

Conselheira EDELI PEREIRA BESSA

Este Colegiado apreciou, recentemente, atos simulados praticados com vistas a assegurar que uma atividade econômica, apesar de sua expansão, continuasse a usufruir dos benefícios do regime simplificado de recolhimentos. Os atos de exclusão e os lançamentos decorrentes foram mantidos por unanimidade de votos, nos termos das ementas a seguir transcritas:

Assunto: Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e das Empresas de Pequeno Porte - Simples

Ano-calendário: 2005, 2006, 2007

EXCLUSÃO DO SIMPLES O excesso de receita bruta e a prática reiterada de infração à legislação tributária são causas de exclusão da pessoa jurídica do Simples.

Assunto: Simples Nacional

Ano-calendário: 2007, 2008, 2009

EXCLUSÃO DO SIMPLES O excesso de receita bruta, a prática reiterada de infração à legislação tributária e a omissão na folha de pagamento de empregado são causas de exclusão da pessoa jurídica do Simples Nacional.

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2005, 2006, 2007, 2008, 2009

NULIDADE DOS LANÇAMENTOS. É válido o lançamento resultante de procedimento fiscal desenvolvido com observância das normas legais.

DECADÊNCIA. TERMO INICIAL. A ocorrência de fraude impõe a contagem do prazo decadencial a partir do primeiro dia exercício seguinte àquele em que lançamento poderia ter sido efetuado.

UNICIDADE EMPRESARIAL. CONFUSÃO ENTRE PESSOAS JURÍDICAS. Demonstrada a simulação em razão da confusão operacional, comercial, financeira e trabalhista entre as pessoas jurídicas fiscalizadas, correto o lançamento que reúne, na pessoa jurídica que primeiro foi constituída, o faturamento partilhado entre as demais pessoas jurídicas com vistas a manter a atividade empresária beneficiada pela sistemática simplificada de recolhimento. EXCLUSÃO DO SIMPLES. Caracterizada a simulação e a fraude, o lançamento tributário depende, apenas, da formalização da exclusão da pessoa jurídica autuada do SIMPLES. RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. INTERESSE COMUM NA SITUAÇÃO QUE CONSTITUI O FATO GERADOR. A confusão entre pessoas jurídicas formalmente constituídas para que entre elas fosse partilhado o faturamento decorrente da atividade empresária impõe a responsabilidade solidária de todas pelo crédito tributário.

ARBITRAMENTO DO LUCRO. PESSOA JURÍDICA EXCLUÍDA DO SIMPLES. A contabilidade da pessoa jurídica, quando escriturada fracionada e com vícios, erros e falhas não é hábil para que se proceda a tributação com base no lucro real ou pelo lucro presumido.

EMPRÉSTIMOS E ADIANTAMENTOS PARA FUTURO AUMENTO DE CAPITAL NÃO COMPROVADOS. INDÍCIOS EXTRAÍDO DE ESCRITURAÇÃO IMPRESTÁVEL. Se os vícios que ensejam a imprestabilidade da escrituração afetam significativamente os registros de disponibilidades não é possível tomar como indícios de presunção de omissão de receitas os empréstimos e adiantamentos que, segundo a acusação fiscal, teriam se prestado a evitar a configuração de saldo credor de caixa.

MULTA DE OFÍCIO. QUALIFICAÇÃO. Válida a aplicação de multa qualificada nos casos de fraude e simulação. (Acórdão nº 1101-001.093, sessão de julgamento de 09 de abril de 2014)

Assunto: Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e das Empresas de Pequeno Porte - Simples

Período de apuração: 01/01/2006 a 30/06/2007

EXCLUSÃO. PRÁTICA REITERADA DE INFRAÇÃO À LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA. CONSTITUIÇÃO DE PESSOA JURÍDICA POR INTERPOSTA PESSOA. EXCESSO DE RECEITA BRUTA.

Confirmadas as irregularidades na escrituração da movimentação financeiras, consistente na manutenção de conta corrente e de depósitos à margem da escrituração, seguindo-se a constituição de pessoa jurídica sem qualquer autonomia em relação à optante e com interpostas pessoas no quadro social, de modo a evitar que a receita bruta auferida pela atividade ultrapasse o limite fixado para permanência no Simples, é válida a exclusão com efeitos no próprio ano fiscalizado e no subsequente.

Assunto: Simples Nacional

Período de apuração: 01/07/2007 a 31/12/2009

EXCLUSÃO. EXCESSO DE RECEITA BRUTA. CONSTITUIÇÃO DE PESSOA JURÍDICA POR INTERPOSTA PESSOA. EXISTÊNCIA DE DÉBITOS DE TRIBUTOS FEDERAIS. ESCRITURAÇÃO QUE NÃO IDENTIFICA A MOVIMENTAÇÃO FINANCEIRA.

O excesso de receita bruta verificado no ano-calendário anterior, ocultado pela simulação de constituição de pessoa jurídica para fracionamento do faturamento, agravada pelo uso de interpostas pessoas no quadro social, além da constatação de débitos do Simples Federal não recolhidos e ocultados mediante retificação das declarações originalmente apresentadas, e da manutenção de contas correntes à margem da escrituração, autorizam a exclusão com efeitos retroativos à data de opção pelo Simples Nacional.

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2006, 2007, 2008, 2009

ARBITRAMENTO. O lucro tributável deve ser arbitrado se a escrituração dos sujeito passivo mostra-se imprestável para identificação da efetiva movimentação financeira, vez que constatada a manutenção de contas correntes (e de depósitos) à margem da contabilidade, mormente se o sujeito passivo não questiona as receitas presumidas em razão destas omissões, bem como não responde à intimação formulada no curso do procedimento fiscal para opção pelo lucro presumido ou real, em razão da exclusão da pessoa jurídica do regime simplificado de recolhimentos.

TRIBUTAÇÃO REFLEXA. Verificada a omissão de receita, o valor da receita omitida será considerado na determinação da base de cálculo para o lançamento da contribuição social sobre o lucro líquido, da contribuição para a seguridade social

- COFINS e da contribuição para os Programas de Integração Social e de Formação do Patrimônio do Servidor Público - PIS/PASEP. ALÍQUOTA ZERO. PIS/COFINS. Para que fosse possível admitir que as receitas omitidas seriam correspondentes a vendas tributadas à alíquota zero, necessário que fossem apresentadas as notas fiscais de venda a corroborar a alegação, não escrituradas na contabilidade.

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA. INTERESSE COMUM. Comprovado que a empresa designada responsável solidária foi constituída por pessoas físicas ligadas aos reais sócios e administradores do empreendimento, única e exclusivamente para fracionar o faturamento da contribuinte autuada, de modo a permitir a sua permanência no SIMPLES FEDERAL e, posteriormente, no SIMPLES NACIONAL, o que se tem é apenas uma pessoa jurídica, um único faturamento, uma única atividade e um único patrimônio, que deve ser chamado a responder pelo crédito tributário devido pela atividade desempenhada pelas empresas em conjunto, inclusive com a utilização indistinta de recursos humanos e patrimoniais. (Acórdão nº 1101-001.158, sessão de julgamento de 31 de julho de 2014).

Traço comum dos litígios em referência é a prova produzida pela Fiscalização em favor da confusão patrimonial e da ausência de autonomia entre as pessoas jurídicas, evidenciando um único empreendimento formalmente dividido com vistas, apenas, a usufruir das isenções conferidas aos beneficiários do sistema simplificado de recolhimentos.

No presente caso, a representação fiscal para exclusão da contribuinte do SIMPLES também se reporta a *simulação para segmentação de atividades/faturamento*. Inicialmente aponta a existência de *documentação anexa, onde se observa a designação de "GRUPO IDUGEL"*, possivelmente reportando-se ao papel timbrado usado por Idugel Industrial Ltda, que ao lado da designação desta pessoa jurídica traz o logotipo do grupo (fl. 11), o mesmo se verificando no demonstrativo consolidado de salários dos empregados de pessoas jurídicas do grupo à fl. 81.

A autoridade fiscal indica as pessoas jurídicas integrantes do grupo (Idugel Industrial Ltda, J.S. Máquinas Ltda ME e KF Montagens Industriais Ltda ME), descrevendo seu endereço, objeto social, data de opção pelo SIMPLES e informações sobre o número de empregados. Na seqüência, discorre sobre as *características da composição societária do grupo*, enfatizando a administração das três pessoas jurídicas, por procuração, pelo casal José Schazmann e Silvana Marques Schazmann (que também são sócios e administradores de Idugel Industrial Ltda), e relatando a atuação dos demais familiares: Elita Schimidtz Schazmann (mãe de José Schazmann, sócia administradora da fiscalizada e antiga sócia administradora de KF Montagens Industriais Ltda ME); Claudia Schazmann Perottoni (irmã de José Schazmann e sócia administradora da autuada); Felipe Marques Schazmann (filho de José Schazmann e sócio administrador de KF Montagens Industriais Ltda ME); e Karinne Marques Schazmann (filha de José Schazmann e sócia cotista de KF Montagens Industriais Ltda ME).

Os quadros abaixo demonstram as alterações da composição societária das pessoas jurídicas do grupo empresarial:

COMPOSIÇÃO SOCIETÁRIA					
IDUGEL INDUSTRIAL LTDA					
SÓCIO	CONTRATO/ALTERAÇÃO CONTRATUAL				
	DATA				
	06/02/1995	31/07/1997	22/09/1997	13/07/1998	20/11/1998
IDUR GEWEHR	INGRESSO				SAIDA
ALTAIR GELATI	INGRESSO			SAIDA	
PAULO HENRIQUE KRUHS	INGRESSO	SAIDA			
JOSE SCHAZMANN			INGRESSO		
SILVANA MARQUEZ SCHAZMANN			INGRESSO		

COMPOSIÇÃO SOCIETÁRIA					
J.S. MAQUINAS LTDA ME					
SÓCIO	CONTRATO/ALTERAÇÃO CONTRATUAL				
	DATA				
	15/01/1997	22/09/1997	20/11/1998		
JOSÉ SCHAZMANN	INGRESSO	SAIDA			
ELITA SCHIMIDTZ SCHAZMANN	INGRESSO				
MARCLIS GEWEHR		INGRESSO	SAIDA		
CLAUDIA SCHAZMANN PEROTTONI			INGRESSO		

COMPOSIÇÃO SOCIETÁRIA					
K F INDUSTRIAL LTDA ME					
SÓCIO	CONTRATO/ALTERAÇÃO CONTRATUAL				
	DATA				
	15/10/2003	26/04/2007			
FELIPE MARQUES SCHAZMANN	INGRESSO				
ELITA SCHIMIDTZ SCHAZMANN	INGRESSO	SAIDA			
KARINNE MARQUES SCHAZMANN		INGRESSO			

Para afirmar que as três pessoas jurídicas constituem uma única empresa, a autoridade lançadora consigna que:

- As três pessoas jurídicas ocupariam o mesmo imóvel, situado na BR 282, km 385, Trevo Oeste, Acesso Adolfo Ziguelli, Joaçaba/SC, pois este é o endereço declarado por Idugel Industrial Ltda e JS Máquinas Ltda ME, enquanto o endereço declarado por KF Montagens Industriais Ltda ME é o endereço residencial das sócias da fiscalizada. Todavia, a autoridade fiscal nada menciona acerca das instalações físicas deste imóvel, e não infirma a possibilidade de naquele mesmo espaço físico Idugel Industrial Ltda estar encarregada de projetos, comércio, montagem e manutenção das máquinas e equipamentos, restando à J.S. Máquinas Ltda ME a fabricação propriamente dita dos equipamentos, ou de partes deles, e à KF Montagens Industrias Ltda ME a prestação de serviços a Idugel Industrial Ltda para instalação dos equipamentos fora do estabelecimento industrial;

- A fiscalizada atuaria *basicamente como empresa de cessão de mão-de-obra* para Idugel Industrial Ltda, pois embora o objeto social de JS Máquinas Ltda ME seja *fabricação e comercialização de máquinas e equipamentos e acessórios para moinhos, silos e cerealistas*, as duas pessoas jurídicas *ocupam o mesmo espaço físico de trabalho e tem seu pessoal subordinado ao comando das mesmas pessoas*. Como dito, a ocupação do mesmo espaço físico é afirmada pela Fiscalização apenas em razão da identidade de endereço. Não há qualquer descrição de diligência no estabelecimento em referência, ou termo lavrado neste sentido, para investigação acerca das atividades exercidas pela mão-de-obra contratada ou da logística dos materiais, com vistas a afirmar que José Schazmann e Silvana Marques Schazmann estariam administrando uma atividade empresarial única em razão da confusão operacional entre elas;

- *A tomadora de mão-de-obra – IDUGEL -, que não é optante pelo SIMPLES, teve, por exemplo, em 2007, dois empregados registrados em seu nome, e concentrou praticamente todo o faturamento de vendas*. Porém, nada impediria que Idugel Industrial Ltda se responsabilizasse apenas pelo projeto e comércio dos equipamentos, desde que seus empregados e suas instalações físicas estivessem efetivamente destinadas a estas atividades, e houvesse contratação formal e material de JS Máquinas Ltda ME para a produção dos equipamentos projetados e vendidos, atividade a ser realizada em instalações específicas do imóvel compartilhado pelas duas pessoas jurídicas, com seus próprios empregados, mormente tendo em conta que a fiscalizada teria como sócias pessoas distintas dos sócios de Idugel Industrial Ltda. Necessário seria que houvesse simulação na composição do quadro social da fiscalizada, distribuição informal de receitas contratadas com clientes por apenas uma das pessoas jurídicas, ou descompasso na distribuição entre as pessoas jurídicas da remuneração contratualmente fixada, tendo em conta a natureza dos serviços que cada ente prestaria;

- *Os setores administrativos (financeiro, pessoal, etc...) atendem as duas empresas*. Ocorre que para demonstrar esta prática, a Fiscalização se reportou a *demonstrativos de pagamento de folha de salário*, juntados às fls. 75/81, nos quais apenas se observa a utilização da mesma máscara para o relatório, com substituição da marca de cada pessoa jurídica, além de um relatório consolidando os resultados das três pessoas jurídicas. Não há sequer a individualização dos empregados destes setores administrativos, subsistindo a possibilidade de os relatórios terem sido produzidos de forma padronizada por uma mesma pessoa jurídica em favor da qual foram terceirizadas estas atividades;

- Além das pessoas jurídicas *funcionarem num mesmo estabelecimento*, os empregados usam *uniforme contendo a descrição “GRUPO IDUGEL”, trabalhando sob a administração de um mesmo empregador*. A indicação do logotipo do grupo empresarial no uniforme, entretanto, é apenas um indício de eventual confusão operacional entre as pessoas jurídicas. Como dito, nenhum elemento foi trazido aos autos demonstrando a impossibilidade de Idugel Industrial Ltda ter operado com apenas dois ou três empregados para executar o projeto e o comércio dos equipamentos, ou a atuação dos empregados de JS Máquinas Ltda em favor de outra pessoa jurídica ou em suas instalações. A localização das duas pessoas jurídicas no mesmo imóvel e a administração das três sociedades pelas mesmas pessoas físicas são aspectos formais que podem indicar irregularidades, mas estas devem ser materializadas com provas, ou ao menos indícios consistentes e convergentes, colhidos das instalações físicas, da atividade operacional e da gerência efetiva da atividade empresária;

• A escrituração contábil das pessoas jurídicas revela *vários pagamentos “cruzados” ferindo o princípio contábil da “Entidade”, ou seja, quando não havia recursos financeiros para pagar os compromissos assumidos por uma das empresas, simplesmente utilizavam os recursos da outra, como se na verdade fosse uma única empresa com diversas contas bancárias*. Ademais, os pagamentos foram autorizados por Silvana Marques Schazmann. Porém, os elementos juntados à acusação fiscal, com datas do ano de 2007, apenas refletem as operações em si, e não ensejaram qualquer questionamento às empresas do grupo acerca da solução adotada para adequação dos saldos bancários das pessoas jurídicas, sendo certo que os registros contábeis, na parte em que evidenciados, apontavam a baixa de disponibilidades pela pessoa jurídica que implementou o pagamento, e nada foi esclarecido acerca da forma contábil adotada para registro da despesa ou do ativo vinculado a tais pagamentos, que deveria se dar na pessoa jurídica que promoveu sua aquisição/contratação ou incorreu no tributo devido. Veja-se:

- Relação de lançamentos a crédito da conta Caixa de JS Máquinas Ltda ME em razão de pagamentos de “INSS a Recolher” promovidos com a débito de conta bancária mantida por Idugel Industrial Ltda e autorizados por Silvana M. Schazmann (fls. 82/87);
- Relação de lançamentos a crédito da conta Caixa de KF Montagens Industriais Ltda ME em razão de pagamentos de “INSS a Recolher” e “FGTS a Recolher” promovidos com a débito de conta bancária mantida por Idugel Industrial Ltda e autorizados por Silvana M. Schazmann (fls. 82/92 e 98/99);
- Relação de lançamentos a débito da conta Caixa de KF Montagens Industriais Ltda ME em razão de pagamentos de boletos bancários tendo Idugel Industrial Ltda como sacado, e debitados em conta bancária de KF Montagens Ltda ME, com autorização de Silvana M. Schazmann (fls. 82 e 93/97);
- Relação de vales-transporte e vales-refeição de empregados vinculados a J.S. Máquinas Ltda ME e K.F. Montagens Ltda ME, pagos com cheque emitido por Idugel Industrial Ltda (fls. 101/106);
- Aquisição de material por Idugel Industrial Ltda debitada em conta bancária de J.S. Máquinas Ltda ME, com autorização de Silvana M. Schazmann (fls. 107/109);
- Pagamento de boleto bancário tendo como sacado J.S. Máquinas Ltda ME, debitado em conta bancária de Idugel Industrial Ltda com autorização de Silvana M. Schazmann (fls. 110/111); e
- Pagamento de nota fiscal de aquisição de uniformes e correspondente boleto bancário tendo como sacado Idugel Industrial Ltda, debitado em conta bancária de KF Montagens Industriais Ltda (fls. 112/114).

• Não há preocupação de justificar contabilmente, de forma correta, tais registros, ou seja, a empresa que faz os pagamentos contabiliza as saídas na conta “Bancos” e as entradas na conta “Caixa”. A empresa que tem suas contas pagas simplesmente contabiliza esses valores como saídas da conta “Caixa”. Contudo, estas ocorrências apenas revelam o uso do “Caixa Flutuante”, prática por meio da qual todos os valores movimentados em Bancos transitam por conta Caixa. Inexistiria qualquer irregularidade se, depois de contabilizar um pagamento de outra empresa do grupo mediante débito de “Caixa” e crédito de “Bancos”, a pessoa jurídica registrasse outro lançamento creditando “Caixa” e debitando “Créditos com pessoas ligadas”, representativo do direito que passou a deter ao destinar suas disponibilidades ao pagamento de dívida de outra pessoa jurídica. Logo, os registros apontados pela Fiscalização não se prestam a comprometer de forma irremediável a escrituração contábil apresentada;

• Idugel Industrial Ltda é a responsável por praticamente toda a atividade gerencial/industrial do “grupo”, compreendendo as aquisições de insumos, matéria-prima, material de embalagem, energia, etc. As empresa J.S. e K.F. são meras fornecedoras de mão-de-obra, e todo o faturamento com vendas é através da empresa IDUGEL, ficando a prestação de serviço de instalação de máquinas a cargo da empresa KF. O único elemento que aparenta ter correlação com esta acusação é a nota fiscal emitida por KF Montagens Industriais Ltda por prestação de serviços a Idugel Industrial Ltda, no valor de R\$ 48.000,00, em 30/04/2008, juntada à fl. 115. Para além disso, a autoridade fiscal se limita a elaborar quadros com a relação custo x receita e receita por empregado, de 2003 a 2007, para demonstrar a concentração de receitas e custos em Idugel Industrial Ltda, e de empregados em J.S. Máquinas Ltda ME e K.F. Montagens Ltda ME. Como já dito, não houve qualquer investigação acerca da logística destes materiais, das relações contratuais entre as pessoas jurídicas do grupo, e da forma de prestação de serviço pelos empregados, para materializar as suspeitas advindas do objeto social das pessoas jurídicas, do endereço por elas adotados, da designação de seus administradores, e dos quantitativos de receitas, custos e número de empregados.

A conclusão fiscal, diante destes fatos, é de que houve simulação para fracionamento da atividade e o faturamento, hábil a ensejar a exclusão da fiscalizada do Simples para que os resultados por ela declarados não fossem beneficiados com o tratamento diferenciado conferido por aquela sistemática de recolhimento. Em paralelo, afirma-se também que a atividade de cessão ou locação de mão-de-obra também impediria a permanência da contribuinte no Simples Federal.

O ato de exclusão faz referência às constatações consolidadas no Parecer SACAT nº 316/2008. Neste documento algumas acusações recebem nova abordagem:

• O Grupo Idugel constituiria uma única empresa, com faturamento global superior aos limites permitidos para ingresso e permanência no Simples Federal, sendo que Idugel Industrial Ltda beneficiou-se indevidamente por acometer artificialmente à pessoa jurídica J.S. Máquinas Ltda ME, no regime diferenciado, a responsabilidade por significativa parcela dos tributos com os quais normalmente teria que arcar, especialmente contribuições previdenciárias, uma vez que o faturamento da única empresa de fato (Idugel), do pretense “grupo empresarial, ultrapassa sistematicamente os limites para ingresso e permanência no Simples Federal. Contudo, em momento algum a autoridade fiscal demonstrou que o faturamento do grupo superaria o limite para permanência no Simples Federal. Os quadros comparativos de receitas, custos e empregados apresentam totais anuais, mas não são correlacionados com os limites de faturamento estipulados para cada ano-calendário, dado que

sua elaboração não tinha este objetivo. Demais disso há ao menos uma evidência de nota fiscal de prestação de serviços emitida por KF Montagens Ltda ME em favor de Idugel Industrial Ltda, a exigir a exclusão destas operações recíprocas para se aferir o volume real de receita do grupo.

- J.S. Máquinas Ltda, *a partir de determinado momento* teria perdido, *se é que possuía, sua autonomia como entidade empresarial, passando a ter suas atividades incorporadas pela empresa Idugel Industrial Ltda, assumindo existência apenas no campo formal, uma ficção, sob os aspectos econômico, contábil, administrativo, operacional e societário, desde então constituída por interpostas pessoas, de inteira confiança dos proprietários da Idugel Industrial Ltda.* Mas, além de a representação fiscal para exclusão não ter sido acompanhada de provas desta alegada existência meramente formal da fiscalizada, não houve investigação para demonstrar que as sócias administradoras de JS Máquinas Ltda ME seriam interpostas pessoas, sem qualquer participação na sociedade, a evidenciar que os administradores da pessoa jurídica por procuração (José Schazmann e Silvana Marques Schazmann) seriam, em verdade, seus sócios de fato ou, nas palavras do mencionado Parecer, seus *sócios verdadeiros*;

- As alterações societárias se prestaram a submeter *o controle administrativo* da fiscalizada ao casal José Schazmann e Silvana Marques Schazmann, bem como a alterar o endereço de J.S. Máquinas Ltda ME, que deixou de ter sede própria em 22/09/97 para adotar o mesmo endereço de Idugel Industrial Ltda, com indicação em blocos diferentes do mesmo imóvel, sendo esta uma *pequena diferença*, apenas *formal*. Como já demonstrado, além de a Fiscalização não ter infirmado a divisão em blocos do imóvel ocupado pelas pessoas jurídicas, também não houve qualquer prova de que o mencionado *controle administrativo* por José Schazmann e Silvana Marques Schazmann seria absoluto, sem prestação de contas às sócias administradoras da fiscalizada, que lhes outorgaram procuração para gerir a J.S. Máquinas Ltda;

- *Ainda que exercesse atividade econômica autônoma* a fiscalizada apenas forneceria mão-de-obra a Idugel Industrial Ltda, dado que os gastos de JS Máquinas Ltda ME *com insumos não justificam – por serem irrisórios comparados aos da Idugel – o faturamento consignado em sua contabilidade, mostrando-se os gastos contábeis com mão-de-obra, por outro lado, exagerados e incompatíveis com este mesmo faturamento, também quando comparados aos números da Idugel Industrial Ltda.* Ocorre que não há, nos autos, qualquer intimação dirigida à fiscalizada exigindo esclarecimentos acerca das atividades por ela exercidas, ou de suas relações comerciais com Idugel Industrial Ltda, de modo que as incompatibilidades aventadas são apenas inferências a partir dos valores escriturados, motivadas em razão da administração das sociedades pelas mesmas pessoas. Não é possível declarar gastos com mão-de-obra incompatíveis com o faturamento, nem afirmar que houve locação ou cessão de mão-de-obra sem avaliar, documentalmente ou no plano fático, qual a atividade exercida pelas pessoas jurídicas e a forma como ela se processou; e

- A exclusão deveria operar efeitos desde janeiro/2003, dado que as vedações tratadas no art. 14, inciso IV, da Lei nº 9.317/96 (interposição de pessoas no quadro social) e no art. 9º, inciso XII, alínea “f”, da mesma lei (locação ou cessão de mão-de-obra) estariam demonstradas nos autos, em especial nos quadros comparativos de receita, custos e gastos com mão-de-obra. Contudo, por tudo antes exposto, as evidências reunidas não são suficientes para caracterizar a interposição de pessoas no quadro social, ou mesmo que as

atividades da fiscalizada pudessem caracterizar locação ou cessão de mão-de-obra, verificando-se idêntica situação em todos os períodos investigados, desde 2003.

Acrescente-se que ao prosseguir na análise do litígio formado a partir desta exclusão, examinando as exigências tributárias daí decorrentes, constatou-se a referência ao procedimento fiscal descrito nos autos do processo administrativo nº 10925.000023/2009-92, no qual foram formalizadas exigências de contribuições previdenciárias já apreciadas pela 3ª Turma Especial da 2ª Seção de Julgamento. No Relatório Fiscal lavrado naqueles autos foram identificadas algumas diligências aqui não relatadas, anteriores à representação fiscal para exclusão. Veja-se:

No dia 04 de março de 2008, em cumprimento ao Mandato de Procedimento Fiscal — MPF nº 0920300.2008.00160, na presença da Sra. Silvana Marques Schazmann e através da ciência do Sr. José Schazmann no Termo de Início da Ação Fiscal — TIAF (fls.75, 76) iniciou-se a ação fiscal no contribuinte IDUGEL INDUSTRIAL LTDA.

Durante essa visita inicial ao estabelecimento do contribuinte, foi constatada a existência de uma quantidade de segurados empregados muito superior à declarada a Previdência Social através da Guia de Recolhimento do FGTS e Informação a Previdência Social — GFIP, informação essa decorrente do procedimento de pré-análise feita pela fiscalização com base nas informações dos sistemas internos (GFIPWEB). Pôde-se verificar que tais segurados trabalhavam usando uniforme com identificação visual contendo ?' descrição "GRUPO IDUGEL". Foram observados também na recepção do estabelecimento , , do fiscalizado, "banners", quadros . com foto do estabelecimento e documentos com a mesma identificação visual.

Questionado o Sr. José Schazmann sobre a existência de outras empresas de sua propriedade, foi informado à fiscalização que havia, além da IDUGEL INDUSTRIAL LTDA, as empresas J.S. MÁQUINAS LTDA ME e KF MONTAGENS INDUSTRIAIS LTDA ME. Foi solicitado o nome completo das empresas e o número do CNPJ e informado ao Sr. José Schazmann que ambas seriam fiscalizadas.

[...]

Em atendimento ao TIAF, o fiscalizado apresentou parcialmente os documentos discriminados, com destaque para os arquivos magnéticos conforme Recibo de Entrega de Arquivos Digitais (fls. 77 a 81).

Os documentos solicitados foram apresentados pelo escritório de contabilidade CONTASSESC CONTABILIDADE E ASSESSORIA, com sede a Rua Getúlio Vargas 835, Centro Joaçaba/SC, contratado pelo contribuinte para a execução de sua escrita fiscal. A fiscalização foi atendida pelo Sr. Tiago, sendo este o contato para esclarecimento de todas as questões relativas à fiscalização. Foi informado à fiscalização que todas as empresas pertencentes ao "GRUPO IDUGEL" haviam sido recém incorporadas a carteira de clientes do escritório, sendo que até a competência de agosto de 2007 elas eram atendidas pelo escritório de contabilidade GABARITO ASSESSORIA CONTÁBIL, com sede a Rua 13 de Maio, 11, sala 19, Centro, Joaçaba/SC. Em razão disso, alguns documentos não puderam ser disponibilizados de imediato, pois ainda encontravam-se de posse do antigo escritório de contabilidade.

Posteriormente a fiscalização iniciou a análise dos documentos que deram origem à escrita contábil dos contribuintes (IDUGEL INDUSTRIAL LTDA, KF

MONTAGENS INDUSTRIAIS LTDA ME e J.S. MÁQUINAS E EQUIPAMENTOS LTDA ME), sendo disponibilizados na sede do fiscalizado.

4.2 TERMO DE INTIMAÇÃO PARA APRESENTAÇÃO DE DOCUMENTOS — TIAD DE 27/06/2008 Por meio do TIAD de 2710612008 (fis. 82) intimamos o contribuinte a fornecer cópia da procuração com cessão de poderes para José Schazmann e Silvana Marques Schazmann.

Tal solicitação teve como objetivo comprovar de forma clara e objetiva que a empresa fiscalizada na verdade é administrada de forma direta pelos proprietários da empresa IDUGEL INDUSTRIAL LTDA., constatação já evidenciada pela análise da documentação contábil apresentada pelo contribuinte.

Constata-se do assim exposto que a autoridade fiscal promoveu diligências ao estabelecimento da fiscalizada, e lá colheu as impressões acerca do uniforme usado pelos empregados (aqui citada), além da identificação comum das empresas, que não foi ressaltada na acusação aqui produzida. Observa-se, também, que nenhuma contestação foi objetivamente apresentada acerca da divisão do imóvel em blocos, para complementar a afirmação posterior de que ela seria apenas *formal*. Ou seja, não foram descritas as atividades exercidas no imóvel, os empregados nelas alocados e seus vínculos empregatícios, a forma de supervisão de seu trabalho, etc.

Quanto às atividades administrativas, surgem as referências à terceirização antes cogitada. E, no que tange à administração das pessoas jurídicas por José Schazmann e Silvana Marques Schazmann, confirma-se que a investigação resumiu-se à outorga de poderes pelas sócias da fiscalizada, sem qualquer questionamento acerca da efetiva atuação destas como sócias, para suportar a acusação de que elas seriam interpostas pessoas.

A ausência das provas referidas neste voto impede que, neste julgamento, sejam refutadas as justificativas apresentadas na defesa, especialmente que:

- O interesse do grupo familiar em termos societários e operacional em fracionar a cadeia produtiva, aproveitando *o conhecimento técnico e a capacidade financeira de cada familiar, para chegar à disposição empresarial hoje existente*: não houve qualquer questionamento dirigido aos administradores ou aos sócios das pessoas jurídicas envolvidas perquirindo as razões comerciais para o fracionamento das atividades, e a Fiscalização não as infirmou para prevalência da motivação tributária;
- A experiência profissional de José Schazmann e sua esposa para administrar em Idugel Industrial Ltda os *projetos dos maquinários, comercialização e coordenação da execução dos mesmos (know-how)*, bem como as atividades delegadas à *diversas outras empresas* (não apenas KF Montagens e JS Máquinas): não foram investigadas as relações comerciais entre as pessoas jurídicas do grupo e entre elas, seus fornecedores, clientes e parceiros, para assim reunir evidências de confusão operacional;
- A participação financeira, *visando o sustento familiar dentro do mesmo ramo negocial*, em favor daqueles que são sócios de JS Máquinas Ltda ME e KF Montagens Ltda ME: não foi questionado a **formação do capital social das pessoas jurídicas que teriam sido**

supostamente constituídas por interpostas pessoas, nem eventual desproporção entre sua participação nos lucros e a remuneração dos administradores;

- A recorrente seria *responsável pela fabricação dos acessórios e complementos das máquinas produzidas pela empresa IDUGEL (direta ou indiretamente), e KF Montagens é responsável pela montagem e instalação das máquinas e acessórios fabricados pela IDUGEL*, sendo que outras empresas, além da recorrente, participam da cadeia produtiva: não há, nos autos, registros da atividade operacional da fiscalizada, dos insumos por ela adquiridos, das receitas por ela registradas, dos contratos por ela firmados, das funções exercidas por seus empregados;
- Seria *perfeitamente lícita a formação de empresas que mantêm contratação entre si, ainda que constituídas por grupo de familiares. Não há como exigir que se funde apenas uma empresa. Variando percentuais proporcionais à participação financeira ou de trabalho de cada um, se há como separar perfeitamente as atividades em diversos setores: sem a demonstração de como se processaram as atividades e as relações comerciais entre as pessoas jurídicas do grupo empresarial, não há como dizer que as atividades não estavam separadas, e que seu resultado era partilhado na proporção da participação financeira e do trabalho dos sócios e administradores;*
- As sócias proprietárias recebem pro labore mensal e distribuição de lucros/dividendos, tendo legítimo interesse nas atividades desenvolvidas pela mesma, objetivando e obtendo para si lucro e renda suficiente a mantê-las: a outorga de procuração para que outrem administre a sociedade não permite que se classifique os integrantes do quadro social como interpostas pessoas. A condição de sócio pressupõe capacidade financeira para formação do capital social da pessoa jurídica, da qual resultará a pretensão de auferir lucros, que podem ser acompanhados de pro labore mensal, caso os sócios também exerçam atividades em favor da pessoa jurídica, isto para além de demandar a prestação de contas por parte daqueles a quem conferiu poderes para administrar a pessoa jurídica. Nenhuma destas circunstâncias foi infirmada durante o procedimento fiscal;
- *...há uma divisão física que separa o imóvel e, por consequência, as empresas em tela, consoante atesta a cópia da planta do imóvel, a instalação de sistemas de alarmes e a certificação municipal neste sentido: a autoridade fiscal apenas afirma que a divisão do imóvel é meramente formal e nada traz aos autos para fundamentar sua constatação;*
- A empresa Idugel *detém capacidade técnica para desenvolver projetos e possibilidade de angariar contratos e obras em razão da tradição de mercado e capacidade técnica de José Schazmann e outros engenheiros contratados, observando que parte desta atividade é*

delegada para empresas terceirizadas, como a recorrente, por empreitada, razão pela qual *o valor agregado de cada produto produzido pelas empresas contratadas é muito inferior àquele cobrado pela empresa IDUGEL quando da comercialização do conjunto todo*: como o comparativo entre receitas, custos e mão-de-obra teve em conta apenas os totais anuais registrados por cada pessoa jurídica, não há como afastar a possibilidade de as anormalidades aventadas pela Fiscalização decorrerem, apenas, da natureza das atividades exercidas por cada uma das pessoas jurídicas; e

- Houve empréstimo entre ela e a empresa Idugel: como antes demonstrado, sem a investigação acerca da forma de escrituração da despesa ou dos ativos pagos por outra empresa do grupo, não há como afastar a possibilidade de que este registro tenha sido feito em contrapartida a empréstimos.

Relevante frisar que não se admite, aqui, a ampla liberdade para a *formação de empresas por grupo de familiares, bem como para a alegada terceirização* que teria ocorrido no caso em tela. A sistemática simplificada de recolhimentos confere isenções significativas para as empresas de baixo faturamento, e para todas as beneficiárias no âmbito previdenciário. Por esta razão, há limites de faturamento para opção, e esta é vedada à pessoa jurídica que resulte de qualquer desmembramento de outra pessoa jurídica, bem como a pessoas jurídicas em cujo quadro societário conste titular de participação em outra pessoa jurídica também optante, além de restrições a atividades que apresentam alta incidência previdenciária. Assim, a formação de empresas por grupos familiares e a terceirização de operações pode se prestar como meio para auferir as vantagens que a lei não conferiu a determinadas atividades, e a prova da simulação em tais circunstâncias é suficiente para a prática dos atos administrativos de exclusão e lançamento, independentemente do disposto no parágrafo único do art. 116 do CTN. A atuação das três pessoas jurídicas no mesmo ramo de atividades, *operando sob a mesma administração, no mesmo local e no mesmo ramo de negócio* são indícios sérios de que vantagens tributárias ilícitas poderiam ser auferidas pelo grupo, porém a acusação de simulação não pode estar suportada, apenas, por inferências que sequer constituem presunções simples. Assim, uma vez demonstrado que não há, nos autos, provas que suportem a acusação de ilicitude da estruturação societária, operacional e comercial adotada pelo grupo familiar, não pode subsistir o ato de exclusão do Simples Federal.

Irrelevante, assim, se a argumentação subsidiária acerca da prática de locação de mão-de-obra pela fiscalizada seria incompatível com a acusação principal que pretendeu *anular a existência da empresa JS*, ou se outro conceito deve ser atribuído às atividades de locação de mão-de-obra, vez que nenhuma das irregularidades aventadas no ato de exclusão podem sustentá-lo. Desnecessário, também, apreciar a arguição de decadência do direito de o Fisco questionar a constituição da pessoa jurídica fiscalizada, ou a postergação dos efeitos da exclusão em razão da constatação, apenas em 2008, das irregularidades aqui abordadas. Impróprio, ainda, discutir o efeito confiscatório da exigência retroativa dos créditos tributários, na medida em o litígio, aqui, limita-se à exclusão da contribuinte do Simples Federal. O mesmo se diga acerca da extensa abordagem em favor da existência de vício formal no ato administrativo de lançamento, e de cerceamento ao direito de defesa em razão das intimações que lhe foram dirigidas quando ainda pendentes de apreciação as impugnações interpostas contra os atos de exclusão, bem como de nulidade por ausência de prévia revisão de ofício do lançamento e de decadência de parte da exigência de contribuições previdenciárias.

Processo nº 10925.002073/2008-23
Acórdão n.º **1101-001.243**

S1-C1T1
Fl. 25

Por todo o exposto, o presente voto é no sentido de DAR PROVIMENTO ao recurso voluntário, para cancelar o ato de exclusão do Simples Federal.

(documento assinado digitalmente)

EDELI PEREIRA BESSA – Relatora