



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 13971.721262/2017-22
Recurso Voluntário
Acórdão nº 1003-002.494 – 1ª Seção de Julgamento / 3ª Turma Extraordinária
Sessão de 13 de julho de 2021
Recorrente PEPPER JACK RESTAURANTE LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: SIMPLES NACIONAL

Ano-calendário: 2013

SIMPLES NACIONAL. EXCLUSÃO. PARTICIPAÇÃO NO CAPITAL DE OUTRA SOCIEDADE. USUFRUTO DE QUOTAS SOCIAIS. LIMITES DE RECEITA BRUTA.

A gravação de usufruto sobre quotas de sociedade limitada configura modalidade de participação no capital, para os efeitos do Simples Nacional. Diante disso, se restar demonstrado que a receita bruta global determinada na Lei Complementar nº 123/2006 foi ultrapassada, é devida a exclusão da empresa do Simples Nacional.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao Recurso Voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Carmen Ferreira Saraiva - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Bárbara Santos Guedes - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Bárbara Santos Guedes, Carlos Alberto Benatti Marcon, Maurítânia Elvira de Sousa Mendonça e Carmen Ferreira Saraiva (Presidente)

Relatório

Trata-se de recurso voluntário contra acórdão de nº 03-78.676, de 31 de janeiro de 2018, da 7ª Turma da DRJ/BSB, que julgou improcedente a manifestação de inconformidade da contribuinte.

Por bem descrever os fatos e por economia processual, adoto o relatório da decisão da DRJ, nos termos abaixo, que será complementado com os fatos que se sucederam:

Trata o presente processo de manifestação de inconformidade em face do Ato Declaratório Executivo (ADE) DRF/BLU Nº 12/2017 de fl. 253, expedido pela Delegacia da Receita Federal do Brasil em Blumenau - SC em **13/06/2017** que excluiu, a partir de **01/12/2013**, o contribuinte da sistemática de apuração pelo Simples Nacional.

A exposição de motivos que resultaram nessa exclusão do contribuinte do Simples Nacional encontra-se na “REPRESENTAÇÃO” de fls. 02/07.

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

Cientificada eletronicamente do ADE DRF/BLU Nº 12/2017 em **19/06/2017** (‘Termo de Ciência por Abertura de Mensagem’ de fl. 256 e ‘Termo de Abertura de Documento’ de fl. 257), por meio do “Termo de Intimação SAORT/DRF/BLU Nº 402/2017” de fl. 254, a pessoa jurídica interessada apresentou em **17/07/2017**, por intermédio de procurador regularmente constituído (instrumento de mandato de fl. 285), a manifestação de inconformidade de fls. 260/281 contestando o ato de exclusão do Simples Nacional.

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

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

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

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

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

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

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

Ao final, requer que:

1. seja reconhecido o direito da IMPUGNANTE ser mantido no Simples Nacional, “ante a descabida equiparação do usufruto de cotas de capital a uma modalidade de participação societária”; ou, subsidiariamente, 2. seja determinado que Ato Declaratório Executivo DRF/BLU Nº 12/2017, de 13 de junho de 2017, “encampe efeitos somente prospectivos (a contar de sua edição) e não retrospectivos (a partir de 01/12/2013), sob pena de violação aos princípios da confiança legítima, da boa-fé e da vedação ao *venire contra factum proprium*”.

É o relatório.

A 7ª Turma da DRJ/BSB julgou improcedente a manifestação de inconformidade, mantendo a exclusão da Recorrente do Simples Nacional, conforme a seguinte ementa:

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

Exercício: 2013

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

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

ASSUNTO: SIMPLES NACIONAL

Ano-calendário: 2013

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

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

EXCLUSÃO. EXCESSO DE RECEITA BRUTA.

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

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Sem Crédito em Litígio

A contribuinte foi cientificada do acórdão da DRJ no dia 13/03/2018 (e-fls. 369) e apresentou recurso voluntário no dia 23/02/2018 (e-fls. 344 a 368), com os fatos e fundamentos abaixo sintetizados:

A Recorrente declara que constitui peça fundamental para o deslinde do presente processo saber se o usufruto das quotas sociais configura forma de participar de seu capital. Aponta que o usufruto é um direito real que faculta ao seu beneficiário o gozo e a fruição de um bem de propriedade de terceiro e tem caráter temporário. Esclarece que os direitos do usufrutuário se relacionam com a posse e a percepção dos frutos, mantendo a coisa fruída, visto que essa está ligada ao direito de propriedade.

Entende ser a quota social um bem móvel incorpóreo e participar de um capital social pressupõe a participação de uma pessoa na sua constituição. O usufrutuário, por conseguinte não terá a titularidade sobre as quotas, pois não participa da formação do capital social. Aduz que a instituição do usufruto apenas afeta a “participação nos lucros” da sociedade e não a participação na sociedade, os “direitos de sócio” continuam a ser do nu-proprietário.

Defende ainda a Recorrente que deve ser interpretado de forma restritiva qualquer vedação à participação em sistema de tributação mais benéfico para o contribuinte. Diante disso, não pode o Fisco interpretar por analogia que o usufrutuário de quotas é sócio para fins de participação e exclusão do Simples Nacional, pois a norma trata do direito de propriedade da quota social.

Aponta que a Solução de Consulta comentada no acórdão recorrido não tem poderes de superar a legislação, a qual estabelece que não pode participar aquele que é sócio.

Alega existir boa-fé do contribuinte, não tendo o Fisco apontado abuso de forma.

A Recorrente esclarece que a RFB instaurou o procedimento administrativo para exclusão em 2017, embora soubesse desde abril de 2010, por meio da entrega da DIRPF por Caio Fontenelle, que as quotas sociais da empresa Recorrente estavam gravadas com usufruto, tendo ele como beneficiário, o qual é sócio da empresa Restaurante e Choperia FIG LTDA EPP, tal prática da administração fere o princípio da confiança legítima, pois não se posicionou antes em relação à alegada possibilidade de usufruto de quotas de sociedade limitada ser considerado como quota social.

Ao final, requereu:

Por todo o exposto, resulta o *Ato Declaratório Executivo-ADE-DRF/BLU nº 12/2017, de 13 de junho de 2017*, despedido dos imprescindíveis fundamentos de validade, razão pela qual **REQUER** seja dado provimento ao presente *RECURSO VOLUNTÁRIO* (no todo ou em parte), para:

- reconhecer o direito da RECORRENTE se manter no Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições devidos pelas Microempresas e Empresas de Pequeno Porte (Simples Nacional), ante a descabida equiparação do usufruto de cotas de capital a uma modalidade de participação societária; ou, subsidiariamente,

- determinar que o *Ato Declaratório Executivo-ADEDRF/ BLU nº 12/2017, de 13 de junho de 2017*, encampe efeitos somente prospectivos (*a contar de sua edição*) e não retrospectivos (*a partir de 01/12/2013*), sob pena de violação aos princípios da confiança legítima, da boa-fé e da vedação ao *venire contra factum proprium*.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Bárbara Santos Guedes, Relator.

O recurso é tempestivo, uma vez que foi apresentado antes mesmo da ciência do acórdão, e cumpre com os demais requisitos legais de admissibilidade, razão pela qual deles tomo conhecimento e passo a apreciar.

Conforme descrito no relatório deste voto, a contribuinte, ora Recorrente, foi excluída do Simples Nacional através do Ato Declaratório Executivo DRF/BLU de nº 12/2017, conforme abaixo:

Art. 1º. Fica excluída do Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições devidos pelas Microempresas e Empresas de Pequeno Porte (Simples Nacional) a pessoa jurídica, **PEPPER JACK RESTAURANTE LTDA-EPP, CNPJ 06.987.521/0001-60**, pela seguinte razão:

I – No curso dos trabalhos de fiscalização, autuados no processo administrativo 13971.721262/2017-22, ficou caracterizada a hipótese de exclusão de ofício prescrita pelo inciso I, do artigo 29 da Lei Complementar 123, de 14 de dezembro de 2006.

Art. 2º. Consoante o disposto no § 6º do artigo 3º da Lei Complementar nº123/2006, e considerando-se os fatos narrados nos autos do processo administrativo nº 13971.721262/2017- 22, a exclusão surtirá efeitos a partir de 01 de dezembro de 2013.

A exclusão se deu em razão de Representação Fiscal, na qual apontava que o sócio Caio Fontenelle era sócio da empresa Restaurante e Choperia FIG LTDA EPP e recebeu quotas em usufruto da empresa Recorrente (Pepper Jack Restaurante Ltda-EPP), ambas optantes do Simples Nacional, e, em novembro de 2013, a receita bruta global permitida para se manter no Simples Nacional foi ultrapassada (e-fls. 02 a 07).

A Recorrente defende que o Fisco está atribuindo efeitos mais amplos do que aqueles determinados na legislação, em relação a igualar a proprietário aquele que recebe quotas de sociedade como usufrutuário.

As sociedades limitadas são compostas de quotas societárias, ou seja, a cada sócio cabe determinado quinhão de participação na empresa. Ocorre que é possível a uma pessoa ter posse, usar, administrar e gozar dos frutos desta participação, sem efetivamente se tornar sócio, valendo-se do instituto do usufruto.

Segundo o Código Civil, art. 981 e seguintes, celebram contrato de sociedade as pessoas que reciprocamente se obrigam a contribuir, com bens ou serviços, para o exercício de atividade econômica e a partilha, entre si, dos resultados. Diante disso, parece sustentável concluir que os participantes do capital social são os sócios, os proprietários das quotas. Proprietário é aquele que tem a faculdade de usar, gozar e dispor da coisa (quota), e o direito de reavê-la do poder de quem quer que injustamente a possua ou detenha (art. 1.228 do Código Civil).

São, portanto, direitos conferidos aos sócios em razão de suas quotas: parcela dos lucros (art. arts. 997, inciso VIII, 1.007 e 1.008), tomar parte na administração e efetuar deliberações em relação à sociedade (arts. 1.010, 1.013, 1.019, 1.060, 1.071 a 1.080), ganho na alienação de quotas e na liquidação da sociedade.

Se um sócio cede a um terceiro o usufruto de suas quotas, o usufrutuário, passa a ter direito à posse, uso, administração e percepção dos frutos dessas quotas (art. 1.394 do Código Civil), conforme disponha o contrato de usufruto.

A Recorrente defende que a Lei Complementar que rege o Simples Nacional não pode ser interpretada de maneira ampla e que ser usufrutuário de quotas não pode ser equiparado a proprietário de quotas sociais.

A Lei Complementar nº 123/2006 aponta várias situações nas quais a opção pelo Simples Nacional é condicionada em função de critérios inerentes à participação no capital, conforme abaixo:

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:

I - de cujo capital participe outra pessoa jurídica;

(...)

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

IV - cujo titular ou sócio participe com mais de 10 % (dez por cento) do capital de outra empresa não beneficiada por esta Lei Complementar, desde que a receita bruta global ultrapasse o limite de que trata o inciso II do caput deste artigo;

(...)

VII - que participe do capital de outra pessoa jurídica;

(...)

Art. 17. Não poderão recolher os impostos e contribuições na forma do Simples Nacional a microempresa ou a empresa de pequeno porte:

(...)

III - de cujo capital participe entidade da administração pública, direta ou indireta, federal, estadual ou municipal;

(...)

Entende-se que a Lei Complementar nº 123/2006, conforme artigos acima transcritos, busca evitar a participação no regime simplificado de pessoas que estejam envolvidas em diferentes empresas e que os limites legais de receita bruta não sejam respeitados.

Mesmo não sendo o proprietário da quota, é o usufrutuário quem recebe a participação dos lucros, administra a empresa, tem a posse e a fruição da quota social. Ou seja, para efeito do limite de faturamento permitido pelo Simples, o usufruto sobre as cotas deve ser somado a outras participações, eventualmente mantidos pelo usufrutuário em outras sociedades.

Entender de maneira diversa é permitir que pessoas possam administrar, usar, gozar, fruir e receber (ainda que por usufruto de quotas) de diversas empresas diferentes incluídas no regime simplificado, sem que seja respeitado os limites legais de receita bruta ou participação em outras sociedades adotados pela Lei Complementar.

Esse foi o entendimento da Solução de Consulta COSIT apontado no acórdão (SC 204/2014). A solução de consulta não vincula esse Tribunal, contudo faz-se oportuno mencionar as mesmas, visto que corrobora com a tese ora discutida. Vide Soluções de Consulta com a mesma conclusão ora analisada:

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

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

Dispositivos Legais: Lei Complementar nº 123, de 2006, art. 3º, § 4º, III e IV; Lei nº 6.404, de 1976, art. 114; Lei nº 10.406, de 2002 (Código Civil), arts. 981, 997, 1.007, 1.008, 1.010, 1.013, 1.019, 1.054, 1.055, 1.060, 1.071 a 1.080, 1.228 e 1.394.

(Solução de Consulta COSIT 204, de 11 de julho de 2014)

ASSUNTO: SIMPLES NACIONAL USUFRUTO. QUOTAS DE SOCIEDADE LIMITADA. OPÇÃO PELO SIMPLES NACIONAL.

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

Dispositivos Legais: Lei Complementar nº 123, de 2006, art. 17, III; Lei nº 6.404, de 1976, art. 114; Lei nº 10.406, de 2002 (Código Civil), arts. 981, 997, 1.007, 1.008, 1.010, 1.013, 1.019, 1.054, 1.055, 1.060, 1.071 a 1.080, 1.228 e 1.394.

(Solução de Consulta COSIT nº 190/2014)

SOLUÇÃO DE CONSULTA DISIT/SRRF07 Nº 7008, DE 16 DE MARÇO DE 2017 Multivigente Vigente Original Relacional (Publicado(a) no DOU de 12/05/2017, seção 1, pág. 24)

ASSUNTO: Simples Nacional EMENTA: USUFRUTO. QUOTAS DE SOCIEDADE LIMITADA. ADESÃO AO SIMPLES NACIONAL.

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

DISPOSITIVOS LEGAIS: Lei Complementar nº 123, de 2006, art. 3º, § 4º, III e IV; Lei nº 6.404, de 1976, art. 114; Lei nº 10.406, de 2002 (Código Civil), arts. 981, 997, 1.007, 1.008, 1.010, 1.013, 1.019, 1.054, 1.055, 1.060, 1.071 a 1.080, 1.228 e 1.394. VINCULAÇÃO À SOLUÇÃO DE CONSULTA COSIT N.º 204, de 11 de julho de 2014.

Em relação à alegação ao princípio da confiança legítima defendido pela Recorrente, entendo não assistir razão. Isso porque a contribuinte foi excluída de ofício do Simples Nacional, em razão de ausência de comunicação de exclusão obrigatória.

O dever de comunicação, portanto, era da própria Recorrente. O fato de ter a Receita Federal recebido as declarações e não ter externado qualquer impedimento antes da emissão do ADE não a exime da observância à legislação que rege o regime.

Outrossim, a mesma poderia, ainda como proprietária e usufrutuária de quotas, permanecer no Simples Nacional, não há óbice quanto a isso. O problema residiu a partir do momento em que a receita bruta global foi ultrapassada (art. 3º, § 4º inciso III da Lei

Complementar nº 123/2006). E, nesse caso, está submetida as mesmas condições e fiscalizações das demais empresas na mesma situação jurídica.

Isto posto, voto por negar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Bárbara Santos Guedes