



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

Processo nº 10510.003611/2010-93
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 1402-003.209 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 12 de junho de 2018
Matéria IRPJ
Recorrente COESI LTDA COLEGIO DE O E EST INT E ESC DO RE MI.
Recorrida FAZENDA PÚBLICA.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2005, 2006, 2007

PESSOA JURÍDICA EXCLUÍDA DO SIMPLES. FORMA DE TRIBUTAÇÃO.

A pessoa jurídica excluída do Simples sujeitar-se-d, a partir do período em que se processaram os efeitos da exclusão, As normas de tributação aplicáveis As demais pessoas jurídicas.

PESSOA JURÍDICA EXCLUÍDA DO SIMPLES. FALTA DE ESCRITURAÇÃO. RECEITA BRUTA CONHECIDA. ARBITRAMENTO.

A pessoa jurídica excluída do Simples, que não mantém escrituração na forma das leis comerciais e fiscais, de modo a permitir a apuração do lucro real, deve ser tributada com base no lucro arbitrado, mediante os critérios previstos em lei, deduzindo-se do imposto devido os valores recolhidos pela sistemática do Simples.

LANÇAMENTOS DECORRENTES.

Contribuição para o PIS/Pasep, Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins Contribuição Social Sobre o Lucro Líquido - CSLL.

Os lançamentos reflexos devem observar o mesmo procedimento adotado no principal, em virtude da relação de causa e efeito que os vincula.

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA.

Presentes os atos previstos na legislação de regência, torna-se aplicável a multa de ofício qualificada.

Processo nº 10510.003611/2010-93
Acórdão n.º **1402-003.209**

S1-C4T2
Fl. 360

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

(assinado digitalmente)

Paulo Mateus Ciccone - Presidente.

(assinado digitalmente)

Leonardo Luis Pagano Gonçalves - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Marco Rogerio Borges, Caio Cesar Nader Quintella, Sergio Abelson, Leonardo Luis Pagano Goncalves, Evandro Correa Dias, Lucas Bevilacqua Cabianca Vieira, Eduardo Morgado Rodrigues e Paulo Mateus Ciccone.

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário interposto face v. acórdão proferido pela Delegacia da Receita Federal do Brasil que decidiu manter as exigências perpetradas no Auto de Infração.

Para evitar repetições aproveito o bem elaborado relatório do v. acórdão recorrido.

Trata o presente processo de Autos de Infração que formalizam a exigência de crédito tributário relativo ao Imposto de Renda Pessoa Jurídica, no valor de R\$346.374,19 (trezentos e quarenta e seis mil, trezentos e setenta e quatro reais e dezenove centavos), A Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, no valor de R\$106.641,54 (cento e seis mil, seiscentos e quarenta e um reais e cinquenta e quatro centavos), A Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social, no valor de R\$127.662,40 (cento e vinte e sete mil, seiscentos e sessenta e dois reais e quarenta centavos), e A Contribuição para o Programa de Integração Social, no valor de R\$27.659,99 (vinte e sete mil, seiscentos e cinquenta e nove reais e noventa e nove centavos), e respectivas multas de ofício qualificadas, no percentual de 150% (cento e cinquenta por cento), acrescido dos juros de mora, calculados até a data dos lançamentos, totalizando R\$1.384.455,35 (um milhão, trezentos e oitenta e quatro mil, quatrocentos e cinquenta e cinco reais e trinta e cinco centavos).

Conforme descrição de fls. 03 e 05 do Auto de Infração do IRPJ e Relatório da Ação Fiscal (fls. 264 a 268), foram os seguintes os fatos que resultaram na autuação em litígio:

— o procedimento fiscal teve origem em informação prestada pela equipe de programação, baseada em Representação Fiscal, elaborada em julho de 2007, propondo a exclusão do contribuinte do Simples, em virtude de opção indevida por esta sistemática de pagamento de tributos, por transgressão do inciso XVII do art. 9º da Lei nº 9.317, de 1996, in verbis:

[...]

— consoante a mencionada Representação Fiscal, em diligência constatou-se que a empresa autuada presta serviços na área educacional e é optante pelo Simples. Em 01/02/2001, a empresa foi desmembrada, surgindo uma nova empresa denominada Coesi I, com objetivo de prestação de serviços de ensino médio. Por esta razão, o Auditor responsável pela diligência propôs, e foi deferida, a exclusão da empresa do Simples, mediante Ato

Declaratório Executivo nº 41, de 25 de setembro de 2007, com efeitos a partir de 01/01/2002;

— o contribuinte apresentou impugnação com o propósito de reverter a exclusão, mas não se conhece o resultado do julgamento;

— em 29/01/2010, o contribuinte foi notificado do Termo de Início do Procedimento Fiscal, por meio do qual foram solicitados, dentre outros elementos, documentos, livros e notas fiscais relativos A. sua atividade econômica e, em 10/02/2010, mediante termo de intimação, foram requeridas as cadernetas escolares contendo os nomes dos alunos matriculados;

— em resposta A intimação fiscal, o contribuinte apresentou demonstrativo, informando quais haviam sido os alunos, em que períodos haviam estudado e o valor pago, mês a mês, nos anos letivos de 2005 a 2007;

— analisando a documentação apresentada, constatou-se omissão de rendimentos: confrontando-se as receitas escrituradas no Livro de Apuração do ISS com as receitas fornecidas pelo próprio contribuinte em demonstrativos, verificou-se que no período de 07/2005 a 06/2007 o contribuinte deixou de oferecer à tributação parte das receitas auferidas na sua atividade;

— em consequência da exclusão do Simples, o contribuinte está obrigado a manter escrituração a fim de apurar o Lucro Real, razão pela qual foi intimado, em 11/08/2010, a apresentar balancetes trimestrais, demonstrando a base de cálculo do IRPJ e da CSLL referentes aos anos-calendário de 2005 a 2007 e o Livro de Apuração do Lucro Real (Lalur);

*— em respostas, por escrito, datadas de 31/08/2010 e 01/09/2010, o contribuinte assim se manifesta: "por entender que o Coesi Ltda. encontra-se enquadrado no Simples no período referenciado (2005 a 2007) estando, portanto, desobrigado de escrituração vdo livro Lalur (Livro de Apuração do Lucro Real) contábil para fins fiscais; **vem expressar a impossibilidade de atender o solicitado no termo referenciado**" (Grifo nosso);*

— diante dos fatos aqui relatados e inexistindo escrituração regular para apuração do Lucro Real, necessário se faz o arbitramento do lucro, conforme determina o art. 530, inciso I, do Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999 (Regulamento do Imposto de Renda

— RIR/1999), tendo como base de cálculo a receita bruta conhecida, proveniente da prestação de serviços, correspondente ao somatório das receitas escrituradas no Livro de Apuração do ISS com as receitas omitidas constatadas, conforme planilha anexa, parte integrante do Auto de Infração, tendo por enquadramento legal os art. 532 e 537 do RIR/1999;

— a infração apurada possui elementos que, em tese, configuram crime contra a ordem tributária, na forma da Lei nº 8.137, de 1990, sendo obrigatória a formalização de Representação Fiscal a ser remetida ao Ministério Público, caso não se promova o pagamento do presente auto de infração ou, na hipótese de impugnação, a exigência seja mantida em julgamento administrativo.

Os Autos de Infração decorrentes, relativos A Contribuição para o Programa de Integração Social, A Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social e A Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, encontram-se As fls. 17 a .57.

A contribuinte tomou ciência dos lançamentos impugnando-os em 19 de outubro de 2010, por seu procurador, devidamente constituído (Instrumento de Mandato A fl. 274), sob os argumentos expostos a seguir:

— a contestante foi constituída em 8 de março de 1982, atuando durante todos esses anos no ramo da prestação de serviços educacionais;

— a Lei nº 9.317, de 1996, em especial no seu art. 9º, no tocante ao assunto em tela, foi alterada pela Lei nº 10.034, de 2000, devidamente vigente no nosso ordenamento jurídico, que, no seu art. 1º, restringiu a vedação apenas para prestação do ensino educacional médio, portanto, em regra, as instituições de ensino privadas poderiam optar pelo regime do Simples, desde que não prestassem serviços para o ensino médio. Assim, a contestante, legalmente amparada, optou pelo regime do Simples, desde 1º de janeiro de 2001, em total harmonia com a Lei nº 10.034, de 2000;

— na exegese do art. 1º da Lei nº 10.034/2000 e do inciso XVII do art. 9º da Lei nº 9.317, de 1996 (transcritos), percebe-se que somente fica proibido que a empresa RESULTANTE de CISÃO ou DESMEMBRAMENTO, não poderá optar pelo Simples. Na forma da Lei, está mais que espelhado que na hipótese de desmembramento, a empresa que estará proibida de aderir ao regime do Simples é a 2ª empresa e não a 1ª empresa, ou melhor, "PROIBIDA ESTA A QUE NASCEU E NÃO A QUE CRIOU";

— oportuno transcrever o art. 3º, § 4º, inciso IX, da Lei Complementar nº 123, de 2006:

Art.3 º Para os efeitos desta Lei Complementar, consideram-se microempresas ou empresas de pequeno porte a sociedade empresária, a sociedade simples e o empresário a que se refere o art. 966 da Lei nº 10.406, de 10 de janeiro de 2002, devidamente registrados no Registro de Empresas Mercantis ou no Registro Civil de Pessoas Jurídicas, conforme o caso, desde que:)

§42 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:

IX- resultante ou remanescente de cisão ou qualquer outra forma de desmembramento de pessoa jurídica que tenha ocorrido em um dos 5 (cinco) anos-calendário anteriores;

— robusto é o argumento de que o diploma anterior (art. 9º, XVII, da Lei nº 9.317, de 1996) determinava somente a vedação para opção pelo regime do Simples da empresa resultante, tanto que foi necessário que a Lei Complementar nº 123/2006, de 14/12/2006, determinasse de forma explícita que a vedação se dava tanto para a resultante como para a remanescente;

— como pode a lei posterior, de 2006, regular, limitar e punir uma empresa que optou pelo Simples, com todos os seus efeitos a partir de 1º de janeiro de 2001?

Obviamente, o único diploma legal naquele ano sobre a matéria era a Lei nº 9.317, com suas alterações legais, em especial a Lei nº 10.034, de 2000;

— percebe-se que o entendimento da Receita Federal, na sua seara administrativa, é a aplicação, ao caso concreto, de um Ato Declaratório Interpretativo (ADI) SRF nº 28, de 22 de dezembro de 2004, no sentido de que tal proibição imposta no art. 9º, XVII, do citado diploma legal, também atinge as empresas remanescentes dessa cisão;

— na realidade, esse posicionamento só encontra amparo justificativo ou motivador nesse Ato Declaratório Interpretativo, enquanto que o recorrente se abraça num dispositivo legal federal — art. 9º, XVII, da Lei nº 9.317, de 1996, que não proíbe a contestante de ser filiada ao Simples;

— outro dado que merece destaque é que o referido ADI foi, como se vê, prolatado em 2004, ou seja, 3 anos depois de o recorrente ter se filiado ao Simples. Com isso, observamos que, além de se tal ato declaratório ser posterior à referida filiação ao Simples, este não é uma lei ou qualquer outra normatização, e sim, uma mera interpretação de um texto legal que, na realidade, é interpretado e entendido da forma que mais convém à Receita Federal;

— punir a empresa contestante, amparando-se unicamente no ADI em comento, é festejar a retroatividade legal, in casu, da Lei nº 123/2006, fato este repudiado por todo o nosso sistema jurídico, quando retroage para prejudicar;

— ex positis, prima facie, o contestante impugna e discorda de todas as alegações e argumentos fiscais da Receita Federal, dados, valores, por sua vez exorbitantes, que amparam os autos infracionais e o presente processo. Contudo, com base nestas alegações defensivas e nas alegações constantes nessa manifestação de inconformidade, requer a permissão de ser filiado ou inscrito no Simples, com todos os seus efeitos desde a

data dessa opção, anulando plenamente os autos infracionais em desfavor do contestante e a improcedência do processo, pois a legislação federal citada e transcrita, pertinente à matéria em questão, não impõe esse tipo de proibição.

Ato contínuo, a DRJ proferiu v. acórdão mantendo integralmente a exigência do Auto de Infração, registrando a seguinte ementa:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2005, 2006, 2007

PESSOA JURÍDICA EXCLUÍDA DO SIMPLES. FORMA DE TRIBUTAÇÃO.

A pessoa jurídica excluída do Simples sujeitar-se-d, a partir do período em que se processaram os efeitos da exclusão, As normas de tributação aplicáveis As demais pessoas jurídicas.

PESSOA JURÍDICA EXCLUÍDA DO SIMPLES. FALTA DE ESCRITURAÇÃO. RECEITA BRUTA CONHECIDA. ARBITRAMENTO.

A pessoa jurídica excluída do Simples, que não mantém escrituração na forma das leis comerciais e fiscais, de modo a permitir a apuração do lucro real, deve ser tributada com base no lucro arbitrado, mediante os critérios previstos em lei, deduzindo-se do imposto devido os valores recolhidos pela sistemática do Simples.

LANÇAMENTOS DECORRENTES.

Contribuição para o PIS/Pasep Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins Contribuição Social Sobre o Lucro Líquido - CSLL

Os lançamentos reflexos devem observar o mesmo procedimento adotado no principal, em virtude da relação de causa e efeito que os vincula.

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA.

Presentes os atos previstos na legislação de regência, torna-se aplicável a multa de ofício qualificada.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

Inconformada com o v. acórdão, a Recorrente interpôs Recurso Voluntário repisando os mesmos argumentos da impugnação.

Processo nº 10510.003611/2010-93
Acórdão n.º **1402-003.209**

S1-C4T2
Fl. 366

Ato contínuo, os autos retornaram para o E. CARF/MF e foram distribuídos para este Conselheiro relatar e votar.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Leonardo Luis Pagano Gonçalves - Relator

O Recurso Voluntário é tempestivo e contém todos os requisitos previstos na legislação, motivo pelo qual deve ser admitido.

As alegações recursais feitas neste processo referente a infração de omissão de receita, são referentes a Exclusão do Simples, motivo pelo qual, utilizo os mesmos fundamentos do voto do processo relativo a exclusão e colaciono abaixo.

O presente processo trata apenas da exclusão do Simples Federal, formalizada pelo Ato Declaratório Executivo (ADE) n. 41 de 25 de setembro de 2007, com efeito a partir de 01/01/2002 (fls. 55/56), com base no artigo 9 inciso XVII, da Lei nº 9.317, de 1996, c/c o art. 20, inciso XVI, da Instrução Normativa (IN) SRF, nº 608, de 2006, que veda a opção pelo Simples às pessoas jurídicas resultantes de cisão ou qualquer outra forma de desmembramento.

Constam nos autos que a Recorrente criou em 01/01/2001 outra empresa, a Coesi I, com o objeto social de prestação de serviços de ensino médio, segundo contrato social.

Esta empresa surgiu como desmembramento do Colégio Coesi Ltda, que não era optante do Simples, detém os mesmos sócios, a mesma administradora (Sra. Aparecida Santos Nunes) e com o objeto social de apenas ensino de grau médio (antigo segundo grau).

Também foi constatado pela Fiscalização, que as duas empresas tinham o mesmo endereço de funcionamento, com secretarias unificadas, relação de parentesco entre os sócios (todos filhos da sócia gerente), e diversos professores foram absorvidos do Colégio Coesi Ltda para a Coesi I, conforme livros e fichas de empregados (fls. 03/21), apresentando forte identidade entre as duas.

Assim, a Fiscalização entendeu que o desmembramento se deu apenas para obter os benefícios da Lei nº 9.317, de 1996, haja vista que o art. 19 da Lei nº 10.034, de 24 de outubro de 2000,

abriu a opção pelo Simples para as empresas que se dedicassem às atividades de creche, pré-escola de ensino fundamental.

Com base em tais observações, concluiu a autoridade fiscal que o Colégio Coesi I Ltda é uma empresa oriunda de desmembramento do Colégio Coesi Ltda e ambas, como resultado do processo de desmembramento (uma desmembrada e outra remanescente), não poderiam optar pelo Simples, devido a vedação prevista no inciso XVII do art. 99 da Lei nº 9.317, de 1996, sendo a exclusão, como já dito, procedida pelo ADE descrito acima.

Face aos fatos e legislação acima narrados, entendo que a exclusão da Recorrente do Simples foi correta, eis que restou constatado que a empresa se desmembrou para poder usufruir do benefício previsto na Lei 10.034/2000.

Tal atitude da Recorrente contrariou a vedação prevista no inciso XVII do artigo 99 da Lei 9.317/96 a qual não permite que empresas resultantes de cisão ou desmembramento possam optar pelo Simples Federal.

Sendo assim, entendo que foi correta a exclusão da empresa do Simples Federal, devendo ser mantido o v. acórdão recorrido em seus termos.

De resto, aproveito os fundamentos do v. acórdão "a quo" para complementar meu voto.

A manifestação de inconformidade é tempestiva, instaura o litígio e deve ser conhecida. A manifestante está representada pelo seu advogado, conforme instrumento anexo (fls. 65/66).

Cabe lembrar que o julgamento na instância administrativa deve observar a legislação vigente e o entendimento da Receita Federal do Brasil (RFB), expresso em seus atos normativos, conforme art. 79 de Portaria MF nº 58, de 17 de março de 2006, in verbis:

Art. 7º O julgador deve observar o disposto no art. 116, III, da Lei nº 8.112, de 1990, bem assim o entendimento da SRF expresso em atos normativos.

Dessa forma, compete a este julgador analisar a conformidade do ADE que determinou a exclusão de ofício com a legislação aplicável ao fato concreto.

Verifica-se, na espécie, que a manifestante não questiona a ocorrência do desmembramento/cisão, mas pretende reverter a exclusão do Simples Federal, sob alegação que a vedação prevista no art. 99, inciso XVII, da Lei nº 9.317, de 1996, alcançava apenas as PJ resultantes de cisão. E que a vedação só se estendeu às empresas remanescentes através do art. 39, inciso IX, da LC nº 123, de 2006, que por ser decorrente de norma posterior jamais poderia retroagir para atingir a situação do Colégio Coesi Ltda, na condição de remanescente do processo

de desmembramento demonstrado pelo Fisco, das fls. 01 a 47 dos autos.

Note-se, por oportuno, que o art. 89 da LC nº 123, de 2006, revogou a Lei nº 9.317, de 1996, a partir de 01/07/2007, mas essa revogação não interrompeu a sua força normativa em relação aos fatos ocorridos durante a sua vigência.

Note-se ainda que no ADE nº 41, de 2007, não há qualquer referência ao art. 39, inciso IX, da LC nº 123, de 2006. A exclusão de ofício foi procedida com base no art. 99, inciso XVII, da Lei nº 9.317, de 1996, c/c o art. 20, inciso XVII, da IN SRF nº 608, de 2006.

Logo, em relação ao caso presente, carece de fundamento a alegação da manifestante sobre a suposta retroatividade da LC nº 123, de 2006.

Ainda mais que a questão da opção pelo Simples Federal não alcança a do Simples Nacional, por serem sistemas distintos de tributação simplificada. Ora, uma empresa poderá reunir condições para a opção pelo Simples Nacional, enquanto as mesmas condições podem ser insuficientes para a opção pelo Simples Federal, ou vice-versa. Ou ainda, a empresa poderá ser excluída de um dos sistemas e continuar normalmente como optante em outro.

Portanto, a presente lide será apreciada em tomo da Lei nº 9.317, de 1996, por se referir a fato acontecido no ano-calendário de 2001, ou seja, o desmembramento de atividades do Colégio Coesi Ltda, para o Colégio Coesi I Ltda, aconteceu naquele ano, tendo a exclusão de ofício em tela efeito a partir de 01/01/2002.

Pois bem, o art. 99, inc. XVII, da Lei nº 9.317, de 1996, veda a inscrição no sistema de pessoa jurídica resultante de cisão ou qualquer tipo de desmembramento, salvo os eventos ocorridos antes da sua vigência, como se lê na transcrição abaixo:

Art. 9º Não poderá optar pelo SIMPLES, a pessoa jurídica:

[...]

XVII - que seria resultante de cisão ou qualquer outra forma de desmembramento da pessoa jurídica, salvo em relação aos eventos ocorridos antes da vigência desta Lei. (Grifo do Relator)

O entendimento oficial de que tal dispositivo alcança as PJ remanescentes de cisão consta do parágrafo único do Ato Declaratório Interpretativo (ADI) SRF nº 28, de 22 de dezembro de 2004, in verbis:

O SECRETÁRIO DA RECEITA FEDERAL, no uso da atribuição que lhe confere o inciso III do art. 209 do Regimento Interno da Secretaria da Receita Federal, aprovado pela Portaria MF nº 259, de 24 de agosto de 2001, e considerando o disposto no

inciso XVII do art. 9º da Lei nº 9.317, de dezembro de 1996, e no processo nº13748.000455/00-15, declara:

Artigo único. Não pode optar pelo Sistema Integrante de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e das Empresas de Pequeno Porte (Simples) a pessoa jurídica que seja resultante de cisão ou de qualquer outra forma de desmembramento, salvo em relação aos eventos ocorridos anteriormente a 1º de janeiro de 1997.

Parágrafo único. O disposto no caput também se aplica às pessoas jurídicas remanescentes da cisão, ressalvada a hipótese de 'esta ia' ser optante pelo Simples. (Grifet) .

Portanto, não subsistem dívidas de que a manifestante estava impedida de aderir ao Simples Federal, ainda que se trate de empresa remanescente de desmembramento, no caso Colégio Coesi Ltda (remanescente) e Colégio Coesi I Ltda (desmembrado), sendo correta a exclusão de ofício do primeiro, nos termos do ADE/DRF/AJ U nº9 41/2007.

Por todo o exposto, voto pela improcedência da manifestação de inconformidade, mantendo-se a exclusão do Simples nos termos do ADE contestado.

Em relação as multa aplicadas entendo que o v. acórdão recorrido foi preciso em manter a multa aplicada sobre a receita escriturada no percentual de 75%, bem como manter a multa qualificada de 150% sobre a receita omitida e não escriturada.

Em relação as alegações relativas a inconstitucionalidade e desrespeito ao princípio da razoabilidade, entendo que este Julgador está impedido de afastar aplicação de lei por entender inconstitucional, nos termos da Súmula 02 do E. CAR/MF.

Pelo exposto e por tudo que consta processo nos autos conheço do Recurso Voluntário e nego provimento, mantendo o que foi decidido no v. acórdão recorrido.

(assinado digitalmente)

Leonardo Luis Pagano Gonçalves - Relator.