



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10510.004117/2009-11
Recurso Voluntário
Acórdão nº 1003-001.100 – 1ª Seção de Julgamento / 3ª Turma Extraordinária
Sessão de 05 de novembro de 2019
Recorrente COLEGIO DO SALVADOR III LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2003

EXCLUSÃO. PESSOA JURÍDICA RESULTANTE DE DESMEMBRAMENTO

É vedada a opção no SIMPLES Federal e Nacional por pessoas jurídicas resultantes de qualquer forma de desmembramento que enseje a transferência de empregados, corpo administrativo único, confusão contábil, mormente tendo em conta que as pessoas jurídicas apresentam-se ao público consumidor como se uma única empresa fossem.

DECADÊNCIA.

O ato de exclusão não pode retroagir para alcançar períodos de apuração nos quais os recolhimentos simplificados já estão homologados tacitamente.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso voluntário, para estabelecer os efeitos da exclusão do Simples a partir de 01/12/2004.

(documento assinado digitalmente)

Carmen Ferreira Saraiva - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Bárbara Santos Guedes - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Bárbara Santos Guedes, Maurítânia Elvira de Sousa Mendonça, Wilson Kazumi Nakayama e Carmen Ferreira Saraiva (Presidente).

Relatório

Trata-se o presente processo de recurso voluntário contra acórdão de nº 15-24.838 da 5ª Turma da DRJ/SDR que julgou improcedente a manifestação de inconformidade apresentada pela contribuinte.

A contribuinte foi excluída do SIMPLES Federal e Nacional porque a fiscalização constatou que o Colégio do Salvador III foi resultado de processo de cisão das empresas Colégio do Salvador e Colégio do Salvador II, além disso possui sócio administrador de outra pessoa jurídica, como também omitiu segurado obrigatório em GFIP.

Consta às e-fls. 02/09 que a recorrente teve início de atividade em 18/12/2003 e o seu objeto social é o de “prestação de serviços de educação infantil”. Optante do Simples Federal desde a sua fundação e migrou para o Simples Nacional em 01/07/2007. Constatou-se que referidas empresas funcionam no mesmo endereço e com as mesmas instalações físicas, ainda o sítio na Internet é o mesmo para todas elas, indicando que são ministrados cursos nos níveis infantil, fundamental e médio. Verificou-se que funcionários foram transferidos do Colégio do Salvador II para o Colégio do Salvador III e vice-versa. Registrou-se também que as atividades de secretaria são unificadas, assim como possuem o mesmo corpo administrativo, e no quadro societário existem sócios comuns ou com relação de parentesco e sócios de uma empresa registrados na condição de empregados da(s) outras(s). Concluiu a fiscalização que se tratava de uma empresa tipicamente familiar que, aparentemente, desmembrou-se para obter os benefícios tributários da Lei 9.317/96 e posteriormente da Lei 123/2006, haja vista que o art. 1º da Lei 10.034 de 24 de outubro de 2000 permitiu que optassem pelo SIMPLES as pessoas jurídicas que se dedicassem às atividades de creche, pré-escola e estabelecimentos de ensino fundamental. O faturamento das três escolas ultrapassa o limite máximo de faturamento anual previsto pelas leis 9.317/96, 11.307/2006 e 123/2006 e, caso o Colégio do Salvador III não tivesse sido criado, o Colégio Salvador II ultrapassaria o referido limite máximo para se manter no Simples.

Considerando que o art. 9º, inciso XVII, da Lei nº 9.317/96, e o art. 3º, § 4º, inciso IX da Lei Complementar 123/2006, impedem a opção por pessoa jurídica resultante de cisão ou de qualquer outra forma de desmembramento, a DRF/Aracaju editou o Ato Declaratório Executivo nº 44, de 02 de dezembro de 2009, excluindo a recorrente do Simples Federal a partir de 09/01/2006 e do Simples Nacional a partir de 01/07/2007.

A interessada manifestou inconformidade contra o ato de exclusão, arguindo que o desmembramento promovido é parte do planejamento estratégico implantando pelos sócios fundadores com o objetivo de adequar as atividades desenvolvidas à realidade da competição acirrada no nicho de mercado do ensino particular. Argumentou que jamais praticou atividade que a impedisse de fazer opção pelo Simples Federal ou Nacional e que não foi promovida cisão, e que sua caracterização seria como empresa remanescente e não resultante, assim também pelo fato de que os atos praticados não ocorreram nos termos definidos no art. 229 e § 1º, da Lei 6.404/76.

Discordou da acusação de evasão fiscal, afirmou sua boa-fé, ressaltou que nunca exerceu atividade impeditiva, questionou o efeito retroativo do ato de exclusão.

A 5ª Turma da DRJ/SDR julgou a manifestação de inconformidade improcedente, conforme ementa abaixo:

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

Ano-calendário: 2003

EXCLUSÃO DO SIMPLES. CISÃO DE EMPRESA

A empresa resultante de cisão ou qualquer outra forma de desmembramento da pessoa jurídica está impedida de optar pelo Simples, de conformidade com o art. 99, inciso XVII, da Lei nº 9.317, de 1966.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Sem Crédito em Litígio .

A contribuinte foi intimada do acórdão proferido pela DRJ no dia 23/11/2010 (e-fls. 194) e, irresignada com a decisão, apresentou Recurso voluntário aos 07/12/2010 (e-fls. 195 a 206), defendendo, em síntese:

- A Recorrente defende desde a sua manifestação de inconformidade que a tese promovida pelo ADE 44/09 que a exclui do Simples Federal e do Simples Nacional foi fundamentada num entendimento equivocado, pois defende a ideia de que a Contribuinte é fruto de cisão, quando defendeu que sua constituição fez parte de um planejamento estratégico de seus sócios e que os colégios envolvidos não sofreram alterações contratuais desde a constituição da Recorrente, não absorvendo essa nenhuma atividade desenvolvida por outra pessoa jurídica. Logo, não teria praticado atividade que a impedisse de fazer a opção pelo simples Federal e Nacional;

- Defende que os demais motivos para a exclusão do Simples, tais como mesmo sítio e mesmas instalações, etc., não podem ser considerados ilegais, pois inexiste vedação na lei e que, qualquer irregularidades em relação aos empregados, deve ser tratado na Justiça do Trabalho;

- Reitera as razões da defesa, afirmando o equívoco do agente fiscal ao entender a existência de uma empresa familiar ou grupo econômico como se fosse algo vedado por lei ou criado para burlar as leis fiscais. Mantem a tese de que a Recorrente não pode ser caracterizada como resultante de uma cisão porque os atos praticados não ocorreram nos termos do art. 229 e § 1º da Lei 6.404/1976. Mais à frente, complementa que a lei se reporta apenas às empresas resultantes de cisão ou desmembramento, sendo equivocada a conclusão do Fisco de que seria uma empresa nova destinada desenvolver atividade de prestação de serviços de educação infantil outrora desenvolvida pelo Colégio do Salvador Ltda. e Colégio do Salvador Ltda;

- Pugna pelo princípio da presunção de inocência, pois não havia vedação legal para a criação do Colégio do Salvador III, nem a proibição de criação de uma empresa por uma mesma família de empresas para fins lícitos

- Declarou a Recorrente que os regimes de tributação simplificada não tiveram as regras aplicadas simultaneamente e, como o ADE nº 44 é datado de 01/12/2009, deveria obedecer o regime do Simples Nacional;

- A Recorrente reitera as alegações de que não foi criada em razão de cisão ou desmembramento de outras empresas, mas sim é uma empresa nova destinada a desenvolver atividade de prestação de serviços educacionais que também são desenvolvidos pelo Colégio do Salvador II ;

- Prossegue defendendo seu direito de permanência no SIMPLES e a nulidade do ADE nº 44/2009. Discorda do entendimento do Fisco de poder a qualquer tempo excluir de ofício uma empresa do Simples, pois acredita que o ADE excludente do Simples deve estar vinculado às regras estabelecidas no art. 150, §4º do CTN, concernentes à prescrição e à decadência;

- Defende que o ato praticado pela autoridade fiscal feriu os princípios do contraditório, da ampla defesa e do devido processo legal;

- Requer o direito a nova opção pela Lei Complementar 123/06, como também pleiteia uma exclusão sem danos para a Recorrente em razão de sua boa-fé, que estava legalmente inscrita no Simples. Defende ainda que a manutenção do ADE nº 44/2009 ameaça extinguir a empresa;

- Por fim, requereu o conhecimento e total provimento do recurso voluntário, para que seja realizada a reforma do acórdão, declarando a nulidade do ADE nº 44/2009.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Bárbara Santos Guedes, Relator.

O recurso é tempestivo e cumpre com os demais requisitos legais de admissibilidade, razão pela qual dele tomo conhecimento e passo a apreciar.

A Lei nº 9.317/96 dispõe que:

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

[...]

XVII que seja resultante de cisão ou qualquer outra forma de desmembramento da pessoa jurídica, salvo em relação aos eventos ocorridos antes da vigência desta Lei;

[...]

A autoridade fiscal junta aos autos os registros de empregados da pessoa jurídica Colégio do Salvador III Ltda para demonstrar a transferência de funcionários do Colégio Salvador II Ltda e vice-versa, bem como relatórios de consulta de vínculos empregatícios do trabalhador com o histórico laboram de alguns empregados; ata de audiência trabalhista do processo nº 01488-2006-006-20-00-5 na qual a Recorrente figura como empregadora (pólo passivo), cujo preposto (Sr. Antonio Marcolino de A. Neto é sócio administrador dos Colégio Savador III Ltda e Colégio Savador II Ltda) informou ter a reclamada o quantitativo de alunos e classes que possuem as três empresas. Demonstra que as empresas funcionam no mesmo

endereço, possuem o mesmo corpo administrativo e junta informações do sítio do Colégio do Salvador na Internet, no qual são oferecidos conjuntamente os cursos ministrados pelas três entidades.

Menciona, ainda, a *simbiose entre as instituições* evidenciada a partir das relações de parentesco entre os sócios das empresas, e vincula a criação do Colégio do Salvador II Ltda à edição da Lei nº 10.034/2000, que alterou a Lei nº 9.317/96, cujo inciso II do artigo 1º excetuava da restrição de que trata o inciso XIII do art. 9º da Lei nº 9.317, de 5 de dezembro de 1996, as pessoas jurídicas que se dediquem exclusivamente às atividades de creches e pré-escolas e estabelecimentos de ensino fundamental.

Concluiu ainda a fiscalização através de tabela constante às e-fls. 6 dos autos, que a somatória do faturamento das três escolas ultrapassa o limite máximo de faturamento anual previsto pelas leis nºs 9.317/96, 11.307/2006 e 123/2006 (R\$ 1.200.000,00 até 31/12/2005 e R\$ 2.400.000,00 a partir de 01/01/2006). Ademais, defende que se o Colégio do Salvador III não tivesse sido criado, o faturamento do Colégio do Salvador II teria ultrapassado o limite máximo previsto em lei e haveria a consequente a sua exclusão do SIMPLES, porque a sua receita bruta no ano de 2003 foi de R\$ 1.198.998,00. A fiscalização ainda levantou que o grau de imbricação entre as empresas estendeu-se a movimentação contábil das mesmas. Durante o procedimento fiscal foram identificados lançamentos nos livros contábeis relativos a pagamentos de faturas de água e energia elétrica de idêntica origem, os quais foram registrados, no ano de 2005, ora no Colégio do Salvador III, ora nos outros dois colégios e junta exemplos e documentos para demonstrar essa confusão contábil.

A recorrente invoca o princípio da legalidade e argumenta que sua constituição insere-se em planejamento estratégico de seus sócios fundadores para enfrentar a concorrência. Assevera que inexistente impedimento que inviabilize a criação, por membros de uma mesma família, de empresas para fins lícitos, pois esta união familiar parece ter forçado a tese de que foi um meio utilizado para enganar o Fisco e, enfaticamente, defende que a sua criação não foi devido à cisão das demais empresas como faz crer o fisco.

É digno registrar que a Recorrente não se opõe a nenhum dos fatos demonstrados pela autoridade fiscal, os quais evidenciam que as empresas aparentavam ser uma única empresa, como também seus funcionários e lançamentos contábeis se misturavam.

Insiste a Recorrente que os atos de constituição da empresa Colégio do Salvador III Ltda obedeceram às exigências legais, sem atentar que a Fiscalização não questiona sua personalidade jurídica, nem imputa qualquer atividade ilegal por parte da mesma, mas apenas aplica objetivamente a lei que impede pessoas jurídicas assim constituídas de optarem pelo Simples Federal e Nacional.

A lei, como visto, é ampla e veda apenas a opção por pessoas jurídicas resultantes de cisão propriamente dita. O termo *desmembramento* tem por objetivo alcançar qualquer alteração do conjunto operacional da empresa que resulte na transferência de receitas por ela percebidas, ou de suas atividades, para outra pessoa jurídica. A recorrente, embora informe tratar-se a criação do Colégio do Salvador III de planejamento estratégico, não explica os fundamentos que a levaram a decidir pela criação de uma terceira empresa com atividade semelhante, isto é, não há nos autos a explicação do propósito específico para a sua criação. Se era um planejamento tributário, deveria a Recorrente ter explicado os motivos da criação do

Colégio do Salvador III, considerando que já possuía outros dois colégios funcionando no mesmo local, isso, infelizmente, não ficou claro nas alegações da recorrente.

Diante disso, entende-se restar caracterizado o desmembramento, porque restou incontroverso nos autos que a atividade empresarial era exercida como se fosse uma única escola para o público em geral e confirmado pelo preposto da empresa, restou demonstrado e não contestado a transferência de funcionários, assim como também não foi contestado o fato dos três colégios possuírem o mesmo corpo administrativo e haver confusão no lançamento contábil, demonstrando simbiose entre eles.

Pelas razões acima expostas, entendo válida a posição adotada pela autoridade fiscal no ADE objeto deste litúgio, não havendo nulidade na avaliação daquele.

Declarou a Recorrente também que os regimes de tributação simplificada não tiveram as regras aplicadas simultaneamente e, como o ADE n.º 44 é datado de 01/12/2009, deveria obedecer o regime do Simples Nacional. Contudo, tal entendimento não está correto pois se trata de sistemas distintos de tributação simplificada. A exclusão do Simples Federal deve obedecer a sistemática existente até 30/06/2007, devendo observar a Lei n.º 9.317/96 (e suas alterações). Já a Lei Complementar n.º 123/2006 deve a reger a opção, permanência e exclusão apenas nos casos vinculados à sistemática do Simples Nacional, que passou a existir a partir de 01/07/2007. Diante disso, está correto o ADE da forma como expedido pela autoridade fiscal.

A interessada discorda do posicionamento da autoridade julgadora de 1ª instância no sentido de que a exclusão pode ocorrer a qualquer tempo. Diz que por se tratar de aspectos que envolvem tributação, a prescrição quinquenal sempre deverá ser observada e obedecida.

A decadência e a prescrição estão previstas no art. 156, inciso V do CTN como formas de extinção do crédito tributário. Neste sentido, o art. 173 estabelece o prazo para a Fazenda Pública constituir o crédito tributário mediante ato de lançamento, e o art. 174 define o prazo para atos de cobrança de crédito tributário já constituído. Assim, estes dispositivos legais não se prestam a delimitar o prazo para edição de ato declaratório de exclusão do sujeito passivo do Simples Federal e Nacional.

Nesse sentido, é imperioso reconhecer que a exclusão pode ser promovida a qualquer tempo e que apenas o lançamento do crédito tributário decorrente da falta de recolhimento por adoção indevida da sistemática simplificada de recolhimento restaria inviabilizado se transcorrido o prazo decadencial para tanto.

Não obstante esse entendimento, a jurisprudência do CARF na qual me filio entende o seguinte sobre essa questão, conforme trecho da Conselheira Edeli Pereira Bessa no acórdão n.º 1101-000.954:

(...)

Todavia, admitir que o Fisco possa, em 12/11/2007, dizer que desde 01/01/2002 é irregular a sistemática de recolhimento e de declaração adotada pelo sujeito passivo, significa criar pendências cadastrais para a pessoa jurídica a partir daquela data, classificando como impróprias todas as obrigações acessórias até então adimplidas, bem como insuficientes todas as obrigações principais espontaneamente reconhecidas pelo sujeito passivo.

E tal contexto traz à baila outra disposição do Código Tributário Nacional:

Art. 150. O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.

§ 1º O pagamento antecipado pelo obrigado nos termos deste artigo extingue o crédito, sob condição resolutória da ulterior homologação ao lançamento.

§ 2º Não influem sobre a obrigação tributária quaisquer atos anteriores à homologação, praticados pelo sujeito passivo ou por terceiro, visando à extinção total ou parcial do crédito.

§ 3º Os atos a que se refere o parágrafo anterior serão, porém, considerados na apuração do saldo porventura devido e, sendo o caso, na imposição de penalidade, ou sua graduação.

§ 4º Se a lei não fixar prazo a homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.

A Lei nº 9.317/96 permitiu que o sujeito passivo analisasse os requisitos nela estabelecidos e optasse pelo recolhimento simplificado dos tributos federais ali abrangidos, comunicando esta escolha ao Fisco, calculando os valores que reputava devidos e apresentando as correspondentes declarações. Impôs, ainda, o dever de comunicação nos casos em que verificada situação excludente, e atribuiu ao Fisco a exclusão de ofício apenas nos casos em que esta comunicação não se efetivasse.

Não há dúvida, portanto, que a lei atribuiu *ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa*. Desta forma, o pagamento antecipado, ainda que na sistemática simplificada de recolhimento, *extingue o crédito, sob condição resolutória da ulterior homologação ao lançamento*. E, na ausência de lei específica, transcorridos cinco anos, *sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação*, circunstâncias não aventadas no presente caso.

Portanto, se a contribuinte optou pelo SIMPLES Federal em 24/01/2001, e inexistia qualquer referência à ausência dos recolhimentos devidos na sistemática simplificada, ou de falta das correspondentes declarações, transcorridos 5 (cinco) anos da ocorrência do fato gerador mensal estão homologados os pagamentos promovidos, e a exclusão da contribuinte nestes períodos deixa de fazer sentido, não só porque não é mais possível o lançamento de crédito tributário suplementar, como também porque as demais obrigações tributárias acessórias foram regularmente cumpridas naquela sistemática de recolhimento.

Por tais razões, o ato declaratório de exclusão editado em 12/11/2007, e cientificado à contribuinte em 27/11/2007 (fl. 161), não poderia determinar sua exclusão com efeitos a partir de 01/01/2002, mas sim a partir de 01/11/2002, quando ainda não homologadas tacitamente as obrigações tributárias espontaneamente constituídas pelo sujeito passivo segundo as regras do Simples Federal, vez que não transcorridos 5 (cinco) do primeiro fato gerador considerado (30/11/2002).

Por sua vez, a exclusão a partir de 01/11/2002 é possível porque mesmo transcorridos mais de 5 (cinco) anos da indevida opção pelo Simples Federal, ela continua a projetar

efeitos sobre obrigações tributárias ainda não homologadas tacitamente. Deste modo, enquanto não transcorrido o prazo legal, o Fisco pode negar a homologação dos recolhimentos promovidos pelo sujeito passivo, e exigir o crédito tributário ainda não definitivamente extinto.

E, como procedimento preliminar, deve promover, como exige a lei, a exclusão do sujeito passivo do Simples Federal, apenas com que efeitos a partir do período ainda não alcançado pela homologação tácita prevista no art. 150, §4º do CTN. Quanto à possibilidade de extinção de pessoas jurídicas excluídas do Simples e a inobservância do art. 179 da Constituição Federal, anote-se apenas que a lei confere tratamento diferenciado apenas às pessoas jurídicas que podem optar pela sistemática simplificada de recolhimento. A exclusão de pessoa jurídica que não poderia, desde a sua constituição, beneficiar-se dos recolhimentos minorados pela lei, presta-se, em verdade, a atender a vontade do legislador constitucional.

(...)

Considerando o entendimento acima, o ato declaratório foi emitido em 02/12/2009 e cientificado à Recorrente no dia 16/12/2009 (e-fls. 115), seguindo o raciocínio explanado supra, a autoridade fiscal não poderia determinar a exclusão do Simples a partir de 18/12/2003, mas apenas a partir de 01/12/2004, quando ainda não homologadas tacitamente as obrigações tributárias espontaneamente constituídas pelo sujeito passivo segundo as regras do Simples Federal (e consequentemente no Nacional), vez que não transcorridos 5 anos do primeiro fato gerador considerado.

Outrossim, não se verifica ofensa aos princípios do contraditório, da ampla defesa e do devido processo legal, isso porque a Recorrente estava ciente da fiscalização que estava sendo realizada e foi, por mais de uma vez, notificada para apresentar documentos, poderia nesse momento ter prestado todos os esclarecimentos que fossem necessários. Ainda, após expedido o ADE, teve a Recorrente pleno acesso ao processo, pode compreender e responder a todas as imputações feitas pelo Fisco no presente processo, quando da apresentação da manifestação de inconformidade e recurso voluntário. Todo o rito processual foi respeitado e a ampla defesa da Recorrente foi garantida. Diante disso, não se configura qualquer afronta a princípios constitucionais no caso em apreço.

Em relação aos argumentos de poder fazer nova opção pela Lei Complementar nº 123/06, a Recorrente deverá considerar que para fazer a qualquer eventual pedido de reinclusão no Simples, deverá organizar a empresa de modo a não restar configurada a existência de confusão administrativa, contábil e de empregados com outras empresas do grupo. Outrossim, a opção pelo Simples possui procedimento específico e não pode ser objeto de análise neste processo, cujo objeto é a exclusão da empresa dos sistemas simplificados (Simples Federal e Nacional).

No tocante ao requerimento de uma exclusão sem danos para a Recorrente, em razão de sua boa-fé, pois estava legalmente inscrita no Simples, esse não pode ser atendido, isso porque o procedimento de exclusão é definido em lei e deve ser observada para todos os casos. Mais uma vez, é oportuno registrar que a autoridade administrativa não imputou crime à Recorrente, apenas demonstrou que a mesma estava usufruindo do Simples sem que possuísse os requisitos. Logo, a exclusão dessa deverá seguir o procedimento legalmente estabelecido.

Em relação à ameaça de extinção da empresa, esse argumento igualmente não merece prosperar, isso porque a exclusão de pessoa jurídica que não poderia, desde a sua

constituição, beneficiar-se dos recolhimentos minorados pela lei, presta-se, em verdade, atender a vontade do legislador constitucional.

Diante do exposto, voto no sentido de dar provimento parcial ao recurso voluntário, para estabelecer os efeitos da exclusão do Simples a partir de 01/12/2004.

(documento assinado digitalmente)

Bárbara Santos Guedes