



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

Processo nº 10510.721411/2011-05
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 1301-002.966 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 11 de abril de 2018
Matéria EXCLUSÃO SIMPLES. DESMEMBRAMENTO DE EMPRESA
Recorrente COLÉGIO PURIFICAÇÃO JÚNIOR LTDA. ME
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2002, 2003, 2004, 2005, 2006, 2007, 2008, 2009, 2010, 2011

EXCLUSÃO DO SIMPLES. EFEITOS. ATO DECLARATÓRIO.

O ato de exclusão do Simples possui natureza declaratória, que atesta que o contribuinte já não preenchia os requisitos de ingresso no regime desde data pretérita, surtindo efeito desde à data de constituição da empresa.

Porém, não é razoável impor obrigação de fazer um novo pedido para que se aceite sua permanência no regime simplificado denominado de SIMPLES NACIONAL, a partir do ano-calendário 2008, mormente quando inexistia no período qualquer ato, seja do contribuinte, seja da própria Administração tributária, que incontestavelmente reconhecia que o pagamento dos tributos devidos não poderia ser realizado pelo regime simplificado.

SIMPLES FEDERAL E SIMPLES NACIONAL. CISÃO OU DESMEMBRAMENTO DA EMPRESA.

A legislação do Simples Federal veda expressamente a opção ao regime simplificado feita por pessoa jurídica que seja resultante de cisão ou qualquer outra forma de desmembramento da pessoa jurídica.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso, cancelando tão-somente os efeitos do Ato Declaratório Executivo nº 12/2011 a partir de 01/01/2008.

(assinado digitalmente)

Fernando Brasil de Oliveira Pinto - Presidente

(assinado digitalmente)

José Eduardo Dornelas Souza - Relator

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros: Roberto Silva Júnior, José Eduardo Dornelas Souza, Nelso Kichel, Breno do Carmo Moreira Vieira (suplente convocado em substituição ao Conselheiro Marcos Paulo Leme Brisola Caseiro), Ângelo Antunes Nunes (suplente convocado para manter paridade do colegiado), Amélia Wakako Morishita Yamamoto, Leonam Rocha de Medeiros (suplente convocado em substituição à Conselheira Bianca Felícia Rothschild) e Fernando Brasil de Oliveira Pinto. Ausentes justificadamente os Conselheiros Marcos Paulo Leme Brisola Caseiro e Bianca Felícia Rothschild.

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário contra o acórdão nº 08-28.917, proferido pela 6ª Turma da DRJ/FOR, que, por unanimidade de votos, julgou improcedente a manifestação de inconformidade apresentada.

Por bem descrever o ocorrido, valho-me do relatório elaborado por ocasião do julgamento do processo em primeira instância, a seguir transcrito:

I Do Ato Declaratório

Trata-se do Ato Declaratório Executivo da Delegacia da Receita Federal do Brasil em Aracaju/SE nº 12, de 04/05/2011, por meio do qual a empresa em epígrafe foi excluída do Sistema Integrado de Pagamento do Imposto e Contribuições das Microempresas e das Empresas de Pequeno Porte – SIMPLES FEDERAL e do Regime Especial Unificado de Tributos e Contribuições devidos pelas Microempresas e Empresas de Pequeno Porte – SIMPLES NACIONAL.

No ano de 2002, separou-se do Colégio Purificação Ltda. EPP a atividade de educação infantil – pré-escola, conforme Projeto Político Pedagógico dessa instituição. Em 1º/04/2002 foi aberto o Colégio Purificação Júnior Ltda. ME (CNPJ 05.002.106/0001-48), para exploração dessa atividade, com os mesmos 5 sócios, permanecendo o mesmo e único sócio-administrador para ambos os colégios.

A exclusão do SIMPLES FEDERAL surte efeitos a partir de 1º/04/2002 e deveu-se ao fato de a empresa ser resultado de uma cisão, o que contraria o art. 9º, XVII, da Lei nº 9.317/1996.

A exclusão do SIMPLES NACIONAL surte efeitos a partir de 1º/07/2007 e se fundamenta no art. 3º, §4º, IX, da Lei Complementar nº 123/2006, aplicável às empresas resultantes de cisão ou remanescentes de cisão ou qualquer outra forma de desmembramento de pessoa jurídica que tenha ocorrido nos últimos cinco anos-calendário anteriores.

2 Da Manifestação de Inconformidade

A empresa foi intimada do Ato Declaratório Executivo em 12/05/2011, na pessoa do seu representante legal. Em 08/06/2011, apresentou manifestação de inconformidade (impugnação), na qual alega, em síntese, que:

1. Pede que as notificações e intimações sejam enviadas aos seus advogados.

2. A empresa foi constituída em decorrência de necessidade imperiosa de reestruturar, organizar e operacionalizar seus empreendimentos, para prestar melhor seus serviços e garantir sua sobrevivência. Tem em comum com as demais empresas apenas o quadro societário, a mesma rua e o sócio administrador, porém é uma empresa nova, com atos constitutivos, estrutura financeira, jurídica e patrimonial próprios, desvinculados das demais empresas. Assim, não pode ser caracterizada como resultante de cisão ou desmembramento e não podia ter sido sumariamente excluída do SIMPLES FEDERAL.

3. Também não concorda com a exclusão do SIMPLES NACIONAL, uma vez que o alegado fato impeditivo ocorreu há mais de cinco anos-calendário, já que se efetivou em 1º/04/2002 e a exclusão somente foi decretada em 04/05/2011. A impugnante já tinha o direito de ingressar nesse regime desde 1º/01/2008, portanto excluí-la mais de dez anos após a opção é uma afronta ao devido processo legal, principalmente porque agiu de boa-fé e com a anuência da própria Fazenda Pública, que aceitou passivamente os recolhimentos no regime simplificado. Mesmo sendo confirmada essa absurda exclusão, a contribuinte tem direito a nova opção pelo regime a partir de 1º/01/2008, já que de acordo com o art. 16, §2º, a opção pode ser realizada até o último dia útil de janeiro, produzindo efeitos a partir do primeiro dia do ano-calendário da opção.

4. Os institutos do direito privado devem ser observados na aplicação do Direito Tributário e os atos praticados pelos sócios da empresa não ocorreram nos termos do art. 229 e §1º da Lei nº 6.404/1976, não se caracterizando juridicamente uma cisão.

5. A impugnante não absorveu patrimônio nem recursos financeiros de qualquer outra empresa. Embora tenha aparentemente o endereço da outra empresa, funciona em prédio próprio e não há proibição para que os mesmos sócios constituam mais de uma empresa.

6. *A atividade de ensino é lícita e garantida pela Constituição Federal, não podendo ser as empresas caracterizadas como em desacordo com a lei.*

7. *O impedimento para que as empresas tenham o mesmo sócio-administrador somente alcança empresas que tenham em conjunto renda bruta anual superior ao limite permitido, tanto para o SIMPLES FEDERAL, quanto para o SIMPLES NACIONAL. Essa não é a situação das três empresas: Colégio Purificação Ltda. EPP, Colégio Purificação*

Júnior Ltda. ME e Colégio Purificação I Ltda. ME.

8. *Quando da expedição do Ato Declaratório Executivo, a Lei nº 9.317/1996 e a Instrução Normativa SRF nº 608/2006 já estavam revogadas, não podendo haver retroação com o fim de excluir a impugnante do SIMPLES FEDERAL.*

9. *É óbvio que os efeitos da exclusão, se legalmente amparada, somente podem alcançar os fatos supervenientes ao entendimento manifestado pela Secretaria da Receita Federal do Brasil, por força do princípio constitucional da segurança jurídica, consubstanciado na garantia individual da irretroatividade das normas e das disposições do Código Tributário Nacional (art. 103, I, e art. 146).*

10. *Se a impugnante não satisfazia as condições de opção pelo SIMPLES, o Fisco tinha o dever de excluí-la desse regime, sendo da responsabilidade da Administração Tributária e não do contribuinte a demora em constatar essa condição. Não cabe a alegação de que ninguém pode desconhecer a lei para justificar a morosidade contumaz que prejudicou a parte mais frágil da relação jurídica. O Código Tributário Nacional, art. 100, contém permissivo de excludente de punibilidade quando observadas pelo contribuinte as práticas reiteradas da autoridade fiscal.*

11. *Os atos administrativos devem obedecer às regras prescricionais e decadenciais de contagem dos prazos, mormente quando o ADE traz repercussão tributária consubstanciada na lavratura de Autos de Infração. A RFB somente pode excluir a empresa optante pelo SIMPLES até cinco anos-calendário após a ocorrência da situação excludente.*

12. *Não houve defesa prévia, somente tendo sido intimada a empresa após a lavratura dos Autos de Infração, o que contraria o princípio do devido processo legal.*

13. *A permanência da impugnante no SIMPLES FEDERAL e no SIMPLES NACIONAL, além de ser um direito é uma questão de sobrevivência. A exclusão sumária, além de ilegal e inconstitucional, é de “induvídosa falta de sensibilidade política e social, pois inviabiliza justamente a atividade daqueles que mais criam empregos no País”.*

É o relatório.

Na seqüência, foi proferido o Acórdão nº 08-28.917, pela 6ª Turma da DRJ/FOR, com o seguinte ementário:

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2001, 2007

SIMPLES NACIONAL. SIMPLES FEDERAL. EXCLUSÃO. PERÍODO

ALCANÇADO PELA DECADÊNCIA.

A partir de períodos não alcançados pelo prazo decadencial para lançamento dos tributos envolvidos, caso haja fato impeditivo para permanência no SIMPLES FEDERAL ou do SIMPLES NACIONAL, deve ser formalizado o ato de exclusão, o qual surte efeitos nos termos das leis de regência.

SIMPLES FEDERAL E SIMPLES NACIONAL. CISÃO OU DESMEMBRAMENTO DA EMPRESA.

A cisão ou qualquer outra espécie de desmembramento é óbice à opção das empresas que resultarem dessa operação pelo SIMPLES FEDERAL ou pelo SIMPLES NACIONAL, indefinidamente para o SIMPLES FEDERAL e durante os cinco anos-calendário subsequentes para o SIMPLES NACIONAL.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Sem Crédito em Litígio

Após intimado (fls. 120), a empresa autuada apresenta, tempestivamente, seu Recurso Voluntário, pugnando por seu provimento, onde apresenta argumentos que serão a seguir analisados.

É o Relatório.

Voto

Conselheiro José Eduardo Dornelas Souza, Relator.

O recurso apresentado pela empresa autuada é tempestivo e reúne os demais requisitos de admissibilidade previstos no Decreto nº 70.235/1972. Portanto, dele conheço.

Como relatado, através do Ato Declaratório nº 12, de 4 de maio de 2011, a recorrente foi excluída do regime simplificado de pagamentos de tributos denominado de SIMPLES FEDERAL, por configurar-se a situação impeditiva prevista no art. 9º, XVII, da Lei nº 9.317, de 1996; e excluída do SIMPLES NACIONAL, nos termos no art. 3º, §4º, inciso IX, da Lei Complementar 123/2006.

Com referência à exclusão do SIMPLES FEDERAL, a acusação fiscal é de que a empresa é resultante de desmembramento da atividade de educação infantil - pré-escola do Colégio Purificação Ltda EPP, conforme Projeto Político Pedagógico dessa última

instituição, pois foi constituída com os mesmos 5 (cinco) sócios do Colégio Purificação Ltda EPP, permanecendo, inclusive, o mesmo sócio-administrador, o Sr. José Joaquim Macedo.

Em sede de recurso, alega o contribuinte decadência do direito de excluí-lo do citado regime simplificado, além de defender a ilegalidade de sua exclusão, por inexistir desmembramento de atividade, e sim criação de uma empresa nova, que não pode ser caracterizada como resultante de cisão. Aduz que todos os atos praticados por seus sócios, em abril de 2002, foram realizados em estrita obediência a legislação vigente e em decorrência de uma necessidade imperiosa de adequação ao mercado, além de um planejamento tributário que tinha por escopo obter elisão, fatos permitidos legalmente.

Ainda em seu recurso, não se contrapõe ao fato de que a atividade da educação infantil (pré-escolar) era atividade educacional prestada pelo Colégio Purificação Ltda EPP, porém destaca que ambas atividades não representavam impedimento à opção do SIMPLES FEDERAL, e por isso, não concorda com o entendimento do Agente Fiscal de que a criação da empresa recorrente para prestar atividade de educação infantil (pré-escolar) visou burlar as vedações existentes na legislação para se optar pelo regime simplificado.

Na seqüência, alega que a soma da receita bruta anual das empresas em questão não ultrapassava o limite preestabelecido, e que o fato de existir um mesmo sócio-administrador em ambas empresas não representa impedimento legal para que elas optassem pelo SIMPLES, e que todas as alterações contratuais estão absolutamente de acordo com a legislação que rege a matéria, e por isso, inexistem motivos para sua exclusão, impondo-se o cancelamento integral do Ato Declaratório nº 12, de , de 4 de maio de 2011.

Em que pese tais alegações, entendo que não lhe assiste razão.

Inicialmente não há que se falar em decadência, pois não se aplicam ao caso as disposições do artigo 150, §4º, e artigo 173, parágrafo único, do CTN.

A caducidade quinquenal, seja pelas regras do artigo 174, I, seja pelas do artigo 150, §4º, do citado diploma, diz respeito à constituição do crédito tributário. Nenhum deles se aplica ao caso em exame que, em realidade, trata-se de fiscalização quanto ao preenchimento dos requisitos legais para manutenção do regime simplificado.

O ato de exclusão do regime simplificado possui mera natureza declaratório, que atesta que o contribuinte já não preenchia os requisitos de ingresso no regime deste a data pretérita, ou seja, desde à ocorrência do fato gerador excludente, que ocorreu na data da constituição da empresa, em abril de 2002. Por essas razões, esse efeito não guarda nenhuma relação com o instituto decadência.

Também não há que se falar no caso em prescrição, pois prescrição no âmbito tributário é o direito de impetrar ação de cobrança perante o Poder Judiciário, após definitivamente constituído o crédito tributário, questão que, igualmente, não está sendo aqui discutida.

Quanto ao mérito propriamente dito, vê-se que a legislação do Simples Federal (Lei nº 9.317/1996) veda expressamente a opção pelo Simples por pessoa jurídica que seja resultante de cisão ou **qualquer outra forma de desmembramento da pessoa jurídica** (art. 9º, inc. XVII).

Com efeito, a fiscalização apresentou diversos elementos convergentes que demonstram que a empresa recorrente é resultante de um desmembramento da atividade antes exercida pelo Colégio Purificação Ltda EPP.

Segundo os fatos relatados pela fiscalização, no ano de 2002, separou-se do Colégio Purificação Ltda. EPP a atividade de educação infantil – pré-escola, dando origem ao Colégio Purificação Júnior, situação prevista no Projeto Político Pedagógico daquela primeira empresa, no qual é citada a construção de um prédio adequado para a educação infantil. Em 01/04/2002, foi aberto o CNPJ 05.002.106/0001-48, com o nome empresarial Colégio Purificação Júnior Ltda. ME, constituído com os mesmos sócios, inclusive sócio-administrador, da empresa desmembrada.

Fato de relevo, no meu sentir, é que na primeira GFIP da empresa recorrente, todos seus 13 segurados empregados estavam na GFIP da competência anterior do Colégio Purificação Ltda EPP, empresa originária, fato este confirmado pelo exame do Livro de Registro de Empregados nº1, onde consta a informação de que tais trabalhadores foram transferidos desta última empresa.

Embora argumente a recorrente que não é resultante de um desmembramento, mas sim de uma empresa nova e independente, tal afirmação não se coaduna com as provas existentes nos autos, mormente quando se vê que a sua estrutura tanto física como administrativa e funcional foi herdada da empresa original. Ora, é evidente que o resultado de uma cisão são duas empresas independentes, porém tal argumentação não se presta para desfigurar a constatação de desmembramento, pois a existência de independência entre empresas em questão não modifica a natureza da operação de desmembramento.

Na verdade, quando ocorre o desmembramento de uma empresa, tem-se como resultado duas ou mais empresas menores, cada uma constituindo uma parte da empresa original e todas sendo resultado dessa operação. A finalidade da lei é impedir justamente o que ocorreu no caso: um desmembramento cujo objetivo real é o enquadramento no regime favorecido, porém continuando as empresas que resultaram dessa operação **atuando em conjunto**, com um estrutura superior a das concorrentes menores, as quais realmente são o alvo da tributação favorecida disciplinada na lei.

Não se trata de desconsideração da personalidade jurídica das empresas envolvidas, ou constatação da prática de simulação ou fraude, como alega a recorrente. Há tão-somente a constatação de que a empresa recorrente decorreu de desmembramento da atividade antes desenvolvida pelo Colégio Purificação Ltda EPP, e que tal fato configura-se a situação impeditiva prevista no art. 9º, XVII, da Lei nº 9.317, de 1996.

Quanto à alegação de que ambas as empresas não obtiveram faturamento superior ao limite para a proibição, penso não cabe aqui a análise desse ponto, pois o fundamento de exclusão do regime simplificado é outro. Em momento algum a fiscalização utiliza-se como fundamento da exclusão o art. 9º, IX, da Lei nº 9.317/1996 ou o art. 3º, §4º, IV, da Lei Complementar nº 123/2006.

Portanto, entendo correta sua exclusão do regime simplificado, de acordo com expressa disposição legal que veda a opção pelo Simples por pessoa jurídica que seja resultante de cisão ou **qualquer outra forma de desmembramento da pessoa jurídica**.

No que pertine à exclusão do SIMPLES NACIONAL, além dos argumentos já refutados, a recorrente aduz que de acordo com o que determina a LC 123/2006, §4º, inciso IX, do artigo 3º, fundamento legal utilizado pela fiscalização para exclusão de tal regime, podia legalmente optar pelo Simples Nacional a partir de 01/07/2007, data em que a citada lei complementar passou a vigorar. Sustenta que os fatos e atos mencionados pelo autuante praticados em abril de 2002 não são motivos impeditivos à opção pelo Simples Nacional porque ocorreram há mais de cinco anos-calendário anteriores, reputando arbitrário e ilegal sua exclusão.

Sobre o ponto, o acórdão recorrido diz que o fato do contribuinte ter readquirido o seu direito à inclusão no Simples Nacional em 01/01/2008 não seria suficiente para eximí-lo dos efeitos da exclusão, e sustenta que para usufruir novamente desse regime, precisaria efetuar um novo pedido (LC, nº 123/2006, art. 16) e, como o recolhimento dos tributos em tal regime não se deu segundo nova opção deferida e dentro dos moldes legais, mas sim, em face de opção anterior efetuada indevidamente, entendeu por manter a exclusão da empresa, ora recorrente.

Entendo que nesta parte merece reparos o *decisum*. Transcrevo inicialmente o dispositivo legal em tela:

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:

(...)

*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;***

(g.n)

De acordo com essa norma jurídica, não pode optar por tal regime de tributação privilegiada, a pessoa jurídica que for *resultante ou remanescente de cisão ou qualquer outra forma de desmembramento de pessoa jurídica tenha ocorrido em um dos 5 (cinco) anos-calendário anteriores*. Logo, a criação de empresa realizada em 01/04/2002 não poderia mesmo justificar sua exclusão do Simples Nacional **a partir de janeiro de 2008**, exatamente porque tal fato teria ocorrido há mais de cinco anos-calendário.

A autoridade julgadora prolatora do acórdão recorrido indeferiu este pleito, ao entender haver necessidade de um novo pedido, vez que o recolhimento dos tributos em tal regime se deu por opção realizada irregularmente.

Ora, conforme visto, o Ato Declaratório Executivo nº 12, é de 4 de maio de 2011, cuja ciência ao interessado ocorreu em 12/05/2011. sendo incontroverso que o contribuinte recolheu tributos mediante o regime simplificado durante anos, ou seja, desde abril de 2002, data de sua constituição. Logo, como obrigar o contribuinte, que entendia enquadrado no regime simplificado, realizar um novo pedido?

Não há razoabilidade impor tal obrigação de fazer um novo pedido para que se aceite sua permanência no regime simplificado, mormente quando inexistia qualquer ato no período, seja do contribuinte, seja da própria Administração tributária, que **incontestavelmente** reconhecia que o pagamento dos tributos devidos não poderia ser realizado pelo regime simplificado.

Isso posto, voto por dar provimento parcial ao recurso, cancelando tão-somente os efeitos do Ato Declaratório Executivo nº 12/2011, a partir de 01/01/2008.

(assinado digitalmente)

José Eduardo Dornelas Souza