



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10855.724990/2017-24
ACÓRDÃO	1301-008.013 – 1ª SEÇÃO/3ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	17 de dezembro de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	CIÊNCIAS E LETRAS EDUCAÇÃO EIRELI
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Ano-calendário: 2012

PRELIMINAR DE NULIDADE. ACÓRDÃO DA DRJ. DESCUMPRIMENTO DE ACÓRDÃO ANULATÓRIO PROFERIDO PELO CARF. REITERAÇÃO DA OMISSÃO QUANTO A ARGUMENTOS ESSENCIAIS. PRETERIÇÃO DO DIREITO DE DEFESA.

É nula a decisão de primeira instância que, mesmo após expressa determinação de colegiado superior, deixa de enfrentar, de forma concreta, individualizada e fundamentada, os argumentos e provas reputados essenciais ao deslinde da controvérsia, conforme estabelecido em acórdão anterior que anulou o julgamento por vício de motivação. A reapresentação de fundamentos genéricos, desprovida de análise dos argumentos essenciais, configura negativa de prestação jurisdicional administrativa e preterição do direito de defesa, nos termos do art. 59, II, do Decreto nº 70.235/1972, impondo-se o acolhimento da preliminar de nulidade.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em acolher a preliminar para declarar a nulidade do Acórdão de piso, remetendo-se os autos à DRJ para que profira outro em seu lugar, nos termos do voto da Relatora.

Assinado Digitalmente

Eduarda Lacerda Kanieski – Relatora

Assinado Digitalmente

Rafael Taranto Malheiros – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Iágaro Jung Martins, Luis Angelo Carneiro Baptista, José Eduardo Dornelas Souza, Eduardo Monteiro Cardoso, Eduarda Lacerda Kanieski e Rafael Taranto Malheiros (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de recurso voluntário interposto por CIÊNCIAS E LETRAS ENSINO LTDA., sucessora de CIÊNCIAS E LETRAS EDUCAÇÃO EIRELI, em face de decisão proferida pela Delegacia de Julgamento da Receita Federal do Brasil em Brasília (DRJ/01), que julgou IMPROCEDENTE a Manifestação de Inconformidade apresentada contra o Ato Declaratório Executivo nº 86/2017, por meio do qual a Recorrente foi excluída do Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições devidos pelas Microempresas e Empresas de Pequeno Porte – Simples Nacional, com efeitos a partir de 1º de março de 2012.

A exclusão teve como fundamento a constatação, em procedimento fiscal, de que a Recorrente integraria grupo econômico de fato, cujas receitas brutas globais, consideradas de forma conjunta, excederiam, já na competência fevereiro de 2012, em mais de 20%, o limite previsto no art. 3º, inciso II, da Lei Complementar nº 123/2006, configurando hipótese de exclusão de ofício, nos termos dos arts. 29, inciso I, e 31, inciso V, alínea “a”, do referido diploma legal.

Consoante se extrai da Representação Fiscal para Exclusão do Simples Nacional (e-fls. 2/3) e do Termo de Constatação de Fatos Impeditivos ao Enquadramento da Opção pelo Simples Nacional (e-fls. 4/40), o alegado excesso de receita bruta global decorreu da atuação integrada de diversas pessoas jurídicas vinculadas ao denominado Grupo Ágathos Educacional, que exploravam atividades educacionais, no mesmo espaço físico, sob administração e controle comuns.

Cientificada do ato de exclusão em 28/11/2017 (AR – e-fls. 465), a Contribuinte apresentou Manifestação de Inconformidade, na qual sustentou, em síntese:

- a inexistência de grupo econômico de fato;
- a diversidade de atividades e a autonomia administrativa entre as empresas indicadas no Termo de Constatação;
- a ausência de confusão patrimonial;
- a impossibilidade de caracterização de grupo econômico com base apenas em vínculos de parentesco entre sócios;
- a fragilidade e impropriedade das provas utilizadas pela Fiscalização, notadamente documentos de natureza acadêmica e publicações em redes sociais; e
- a licitude do compartilhamento de serviços e de espaço físico no segmento educacional.

A DRJ/01, por meio do Acórdão nº 101-015.776, julgou improcedente a Manifestação de Inconformidade, entendendo comprovada a hipótese de exclusão de ofício do Simples Nacional, em razão do excesso de receita bruta global do grupo econômico identificado.

Irresignada, a contribuinte interpôs Recurso Voluntário (e-fls. 569/575), no qual reiterou os argumentos apresentados em primeira instância, inovando quanto a preliminar de nulidade da decisão recorrida, ao argumento de que não teria havido enfrentamento expresse de todas as teses deduzidas.

Por meio do Acórdão nº 1302-005.816 (e-fls. 583/587), o CARF acolheu a preliminar, reconhecendo a nulidade da decisão de primeira instância por preterição do direito de defesa, ao constatar que não havia manifestação expressa sobre pontos relevantes suscitados pela Recorrente, como a diversidade de níveis de ensino, a inexistência de confusão patrimonial e a autonomia administrativa, apesar da existência de espaço físico compartilhado. O v. Acórdão recebeu a seguinte ementa:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2012

ACÓRDÃO RECORRIDO. OMISSÃO ACERCA DE ARGUMENTOS RELEVANTES. NULIDADE. São nulas as decisões proferidas com preterição do direito de defesa. No presente caso, a DRJ

não se manifestou acerca de argumentos relevantes suscitados na manifestação de inconformidade impetrada contra a exclusão do regime do Simples Federal.

(Acórdão nº 1302-005.816, Rel. Cons. Ricardo Marozzi Gregório, Data da Sessão: 18/10/2021)

Cumpre destacar que o v. Acórdão 1302-005.816 discriminou os pontos que deveriam ser enfrentados em nova decisão a ser proferida pela DRJ01, a saber:

“(…)

Com efeito, o voto condutor da decisão recorrida adotou a estratégia argumentativa de transcrever e destacar trechos do referido Termo que, conjuntamente, formariam a constatação fática da existência de um grupo educacional composto, inclusive, por entidades optantes que ultrapassariam o limite da receita bruta permitida para o regime do Simples Nacional. Não veria problema na utilização desse expediente se as alegações contidas na manifestação de inconformidade tivessem um caráter irrelevante e meramente retórico contra a acusação de formação do grupo econômico.

Contudo, verifico que não foi essa a realidade. A interessada formulou ponderações importantes que não foram devidamente analisadas.

É o caso, por exemplo, de ter afirmado que presta serviços de educação fundamental 1 (do primeiro ao quinto ano) enquanto que outras empresas do grupo atuavam na educação infantil e no ensino fundamental 2 (do sexto ao nono ano). Juntou, neste sentido, decisão do Conselho Estadual de Educação, datada de 19/09/2001, onde obteve resposta positiva acerca da regularidade do funcionamento de três mantenedoras, com cursos próprios, em um mesmo prédio, e com funcionários comuns (fls. 501 a 503).

Da mesma forma, não houve pronunciamento específico contra a alegação de que não há confusão patrimonial porque a recorrente possui patrimônio próprio e exerce atividades de forma independente conforme evidenciariam as suas demonstrações financeiras (fls. 504 a 518), bem como de que os atos de administração eram exercidos de forma autônoma pela sócia titular Maria Fernanda Rocha Tabacow e que esta, inclusive, recebeu lucros decorrentes de sua qualidade de sócia como comprovariam as cópias de DIRPF dos anos-calendário de 2012 e 2013 anexadas (fls. 519 a 545).

Portanto, considero que houve omissão por parte da decisão recorrida no tocante a questões relevantes suscitadas pelo sujeito passivo. (...)”

Ato contínuo, a DRJ/01 proferiu nova decisão, mantendo a improcedência da Manifestação de Inconformidade, para confirmar a exclusão da Recorrente do Simples Nacional.

Irresignada, a Recorrente interpôs o presente Recurso Voluntário (e-fls.619/636), renovando a preliminar de nulidade por entender persistirem omissões na apreciação de suas alegações, em especial:

- (i) Distinção entre as atividades educacionais (ensino fundamental I *versus* infantil, ensino fundamental II, curso pré-vestibular e ensino superior);
- (ii) Decisão do Conselho Estadual de Educação (fls. 501-503), que reconhece a regularidade de múltiplas mantenedoras no mesmo prédio, com funcionários comuns;
- (iii) Ausência de confusão patrimonial, comprovada pelas demonstrações financeiras (fls. 504-518);
- (iv) Autonomia administrativa da titular e percepção regular de lucros, comprovadas pelas DIRPF dos anos-calendário de 2012 e 2013 (fls. 519-545);
- (v) Localização geográfica diversa das empresas apontadas no TVF (oito endereços, em três municípios distintos);
- (vi) Fragilidade probatória das provas obtidas pela fiscalização (prints de internet de 2017 e dissertação acadêmica sem lastro empírico).

No mais, reitera, no mérito, a inexistência de grupo econômico, a autonomia administrativa e operacional, a diversidade de atividades entre as empresas e a impropriedade das provas colhidas. Requeru, ao final, o cancelamento do ato de exclusão.

É o relatório.

VOTO

Conselheira **Eduarda Lacerda Kanieski**, Relatora

1 DA ADMISSIBILIDADE

A Recorrente foi cientificada da decisão de primeira instância em 18/08/2022 (e-fl. 616), tendo apresentado o presente Recurso Voluntário em 14/09/2022 (e-fls. 617), dentro, portanto, do prazo de 30 (trinta) dias previsto no art. 33 do Decreto nº 70.235/1972.

Com efeito, verifico a regularidade da representação processual, eis que o recurso foi subscrito por advogado regularmente constituído, conforme procuração juntada à e-fl. 582.

Presentes, portanto, os pressupostos extrínsecos e intrínsecos de admissibilidade, conheço do recurso voluntário.

2 DAS PRELIMINARES

2.1 DA PRELIMINAR DE NULIDADE POR NOVA NEGATIVA DE PRESTAÇÃO JURISDICIONAL

A Recorrente renova a arguição de nulidade da decisão de primeira instância, sustentando que, mesmo após o retorno dos autos ao CARF em decorrência do Acórdão nº 1302-005.816, a Delegacia de Julgamento deixou de apreciar, de forma específica, concreta e individualizada, os argumentos e provas apresentados na manifestação de inconformidade.

Alega que persistem omissões relevantes, notadamente quanto à demonstração da diversidade das atividades efetivamente exercidas pelas empresas apontadas como integrantes do suposto grupo econômico, à autonomia administrativa de cada pessoa jurídica e à inexistência de confusão patrimonial, elementos que foram expressamente reputados essenciais pelo Colegiado que proferiu o acórdão anulatório.

Pois bem.

A motivação das decisões administrativas constitui requisito essencial de validade do ato decisório, conforme dispõe o art. 50, inciso I, da Lei nº 9.784/1999, ao exigir a indicação clara dos fatos e dos fundamentos jurídicos nos atos que neguem, limitem ou afetem direitos ou interesses dos administrados:

Art. 50. Os atos administrativos deverão ser motivados, com indicação dos fatos e dos fundamentos jurídicos, quando:

I – neguem, limitem ou afetem direitos ou interesses;

(...)

De forma convergente, o art. 31 do Decreto nº 70.235/1972 impõe que a decisão administrativa enfrente expressamente as razões de defesa deduzidas pelo sujeito passivo contra todas as exigências objeto do processo:

Art. 31. A decisão conterá relatório resumido do processo, fundamentos legais, conclusão e ordem de intimação, devendo referir-se, expressamente, a todos os autos de infração e

notificações de lançamento objeto do processo, bem como às razões de defesa suscitadas pelo impugnante contra todas as exigências.

Tais dispositivos concretizam, no plano infraconstitucional, os princípios do contraditório, da ampla defesa e do devido processo legal, previstos no art. 5º, incisos LIV e LV, da Constituição Federal. A inobservância desses comandos caracteriza preterição do direito de defesa e enseja nulidade do ato decisório, nos termos do art. 59, inciso II, do Decreto nº 70.235/1972:

Art. 59. São nulos:

(...)

II – os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

(grifamos)

É certo que o julgador administrativo não está obrigado a rebater todos os argumentos apresentados pelas partes. Contudo, deve enfrentar expressamente aqueles capazes de, em tese, infirmar a conclusão adotada. Esse entendimento encontra-se consolidado na jurisprudência do CARF, *verbis*:

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Ano-calendário: 2011, 2012, 2013

NULIDADE DA DECISÃO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA. NÃO ENFRENTAMENTO DE TODAS AS TESES DE DEFESA. MOTIVAÇÃO SUFICIENTE. INOCORRÊNCIA. O julgador não está obrigado a responder a todas as questões suscitadas pelas partes, quando já tenha encontrado motivo suficiente para proferir a decisão. O julgador possui o dever de enfrentar apenas as questões capazes de infirmar (enfraquecer) a conclusão adotada na decisão recorrida. Mesmo após a vigência do CPC/2015, não há que se falar em nulidade de decisão que não se pronunciou sobre determinado argumento que era incapaz de infirmar a conclusão adotada. Inteligência da 1ª Seção do STJ no julgamento dos EDCL no MS 21.315-DF.

(**Acórdão nº** 1301-003.360, Rel. Cons. Fernando Brasil de Oliveira Pinto, Data da Sessão: 19/07/2018)

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Ano-calendário: 2018

NULIDADE DO ACÓRDÃO RECORRIDO. AUSÊNCIA DE FUNDAMENTAÇÃO. ARGUMENTOS ESSENCIAIS. Embora não exista o dever de se manifestar sobre todas as alegações formuladas, o julgador deve se manifestar sobre os argumentos capazes de, em tese, infirmar a conclusão adotada, de acordo com os arts. 489, § 1º, IV do CPC e 31 do Decreto nº 70.235/1972. Havendo omissão a respeito de argumentos essenciais apresentados pelos sujeitos passivos, deve ser anulado o acórdão recorrido.

(Acórdão nº 1301-007.420, Rel. Cons. Eduardo Monteiro Cardoso, Data da Sessão: 14/08/2024)
(grifamos)

O entendimento, tal como exposto, foi sedimentado pelo Supremo Tribunal Federal, no Tema 339 da repercussão geral:

“O art. 93, IX, da Constituição Federal exige que o acórdão ou decisão sejam fundamentados, ainda que sucintamente, sem determinar, contudo, o exame pormenorizado de cada uma das alegações ou provas.”

No caso concreto, a controvérsia assume contornos que demandam análise mais aprofundada, uma vez que o Acórdão nº 1302-005.816 não se limitou a reconhecer, de forma abstrata, a insuficiência de fundamentação da decisão de primeira instância.

Ao revés, referido julgado delimitou de maneira expressa, objetiva e vinculante as matérias que deveriam ser enfrentadas pela DRJ no novo julgamento, identificando, inclusive, os documentos específicos que lastreavam as alegações da Recorrente, nos seguintes termos:

Com efeito, o voto condutor da decisão recorrida adotou a estratégia argumentativa de transcrever e destacar trechos do referido Termo que, conjuntamente, formariam a constatação fática da existência de um grupo educacional composto, inclusive, por entidades optantes que ultrapassariam o limite da receita bruta permitida para o regime do Simples Nacional.

Não veria problema na utilização desse expediente se as alegações contidas na manifestação de inconformidade tivessem um caráter irrelevante e meramente retórico contra a acusação de formação do grupo econômico.

Contudo, verifico que não foi essa a realidade. A interessada formulou ponderações importantes que não foram devidamente analisadas.

É o caso, por exemplo, de ter afirmado que presta serviços de educação fundamental 1 (do primeiro ao quinto ano) enquanto que outras empresas do grupo atuam na educação infantil e no ensino fundamental 2 (do sexto ao nono ano). Juntou, neste sentido, decisão do Conselho Estadual de Educação, datada de 19/09/2001, onde obteve resposta positiva acerca da regularidade do funcionamento de três mantenedoras, com cursos próprios, em um mesmo prédio, e com funcionários comuns (fls. 501 a 503).

Da mesma forma, não houve pronunciamento específico contra a alegação de que não há confusão patrimonial porque a recorrente possui patrimônio próprio e exerce atividades de forma independente conforme evidenciariam as suas demonstrações financeiras (fls. 504 a 518), bem como de que os atos de administração eram exercidos de forma

autônoma pela sócia titular Maria Fernanda Rocha Tabacow e que esta, inclusive, recebeu lucros decorrentes de sua qualidade de sócia como comprovariam as cópias de DIRPF dos anos-calendário de 2012 e 2013 anexadas (fls. 519 a 545).

Portanto, considero que houve omissão por parte da decisão recorrida no tocante a questões relevantes suscitadas pelo sujeito passivo. (...)”

(grifamos)

O comando decisório do Acórdão nº 1302-005.816, portanto, não tinha caráter meramente sugestivo, mas impositivo, impondo à instância de origem o dever de apreciação concreta e individualizada matérias ali expressamente delimitadas, sob pena de esvaziamento do efeito útil da decisão anulatória.

Não obstante, o segundo acórdão proferido pela DRJ, mais uma vez, deixou de enfrentar as questões delimitadas no referido *decisum*, limitando-se a reafirmar as conclusões da Autoridade Fiscal, com apoio quase exclusivo no Termo de Constatação, agora sob nova roupagem redacional, mas sem proceder à valoração concreta das provas e argumentos indicados por este Tribunal Administrativo como essenciais ao deslinde da controvérsia.¹

¹ A título de exemplo, destaco os seguintes excertos da r. decisão de primeira instância:

“(…)”

No caso em exame nos autos, ficou evidenciado na auditoria, de forma inequívoca e em contrário do que alega a defesa, que “as empresas da área educacional estavam atuando de forma complementar, atuando em sincronia para lograr maior eficiência de suas atividades, submetidas a controle familiar na gestão dos negócios comuns e concomitantes, de interesses similares e com frequente alternância de titularidade de quotas entre os sócios, integrantes da mesma família, em franca relação de coordenação entre os empreendimentos que ostentam objeto social coincidente, objetivando assim reduzir custos e usufruir tributação privilegiada (optantes pelo SIMPLES NACIONAL)”, posto que tanto as empresas/escolas optantes quanto as não optantes do Simples Nacional têm a mesma atividade de prestação de serviços educacionais e, são interligadas em função do parentesco de seus sócios e ou titulares com os administradores do grupo **ÁGATHOS EDUCACIONAL** ou com os dirigentes de escolas que têm a **ÁGATHOS EDUCACIONAL** como sócia majoritária.

Salienta-se que, conforme consta bem pontuado no “TERMO DE CONSTATAÇÃO DE FATOS IMPEDITIVOS AO ENQUADRAMENTO DA OPÇÃO PELO SIMPLES NACIONAL”, “define-se grupo econômico como um conjunto de sociedades empresariais ou empresários que, sob controle político de um indivíduo ou grupo familiar, atuam em sincronia para lograr maior eficiência em suas atividades”; que “grupos Econômicos de fato podem ser regulares ou irregulares”; e que “os “Regulares” são resultados de decisões legítimas de seus controladores, que, não pretendendo dar à sua organização as características do “grupo de sociedade” da Lei 6.404, de 15/12/1976, promovem a constituição de empresas, interligadas entre si e controladas direta ou indiretamente pelo mesmo grupo de pessoas aqueles que, apesar de não serem dotados de formalização legal, não realizam ações dissuasivas, para encobrir ou disfarçar sua existência ao serem constituídos, práticas estas relacionadas aos Grupos Econômicos “Irregulares”, que buscam através deste comportamento obter vantagens, como por exemplo, o gozo de benefícios tributários, ao qual não teria direito caso apresentasse a sua real estrutura formal, patrimonial e administrativa”.

Assim, tem-se de forma inequívoca que, no caso sob exame, que se está diante da existência de um grupo econômico familiar em que a atividade de todas as empresas está voltada para a mesma finalidade econômica, no caso do setor educacional.

Com efeito, a redação da Lei Complementar nº 123, de 2006, vigente à época dos fatos (2013), estabelecia no parágrafo 9º, do artigo 3º, hipótese de exclusão da empresa do Simples Nacional no mês seguinte ao da ocorrência dos fatos, no caso de a receita global das pessoas jurídicas excederem o limite da receita bruta anual no montante de **R\$ 3.600.000,00** (três milhões e seiscentos mil reais) de que trata o inciso II, do mesmo artigo 3º da Lei nº 123, de 2006:

(…)”

Embora o novo acórdão tenha reproduzido, de forma mais extensa, os fundamentos constantes da Representação Fiscal, não se verifica pronunciamento específico:

- sobre porque a distinção entre educação infantil, ensino fundamental I, fundamental II, cursinhos e ensino superior seria juridicamente irrelevante no caso concreto;
- sobre porque a decisão do Conselho Estadual de Educação não seria apta a afastar a presunção de irregularidade no compartilhamento de espaço físico e de serviços;
- sobre em que medida as demonstrações financeiras juntadas não comprovariam a alegada autonomia patrimonial; e
- sobre porque as DIRPF da titular, indicativas de exercício autônomo da administração e percepção regular de lucros, não teriam aptidão probatória.

Ao assim proceder, a decisão recorrida substitui a análise dos argumentos e provas da defesa por conclusões genéricas, fundadas em expressões amplas como “controle familiar”, “coordenação de interesses” e “atuação sinérgica”, sem enfrentar argumentos expressamente reputados relevantes por este c. Tribunal Administrativo.

Mais grave ainda, ao não observar as balizas fixadas no Acórdão nº 1302-005.816, a DRJ incorre em verdadeiro descumprimento de decisão administrativa hierarquicamente superior, esvaziando seus efeitos práticos e reproduzindo, em essência, a mesma *ratio decidendi* anteriormente afastada por violação ao direito de defesa.

Tal circunstância configura nova negativa de prestação jurisdicional administrativa e impõe o reconhecimento da nulidade da decisão recorrida, por preterição do direito de defesa, nos termos do art. 59, inciso II, do Decreto nº 70.235/1972, uma vez que o contribuinte permaneceu sem resposta administrativa efetiva acerca de argumentos e provas que, em tese, poderiam conduzir a solução diversa da controvérsia.

Desse modo, restando evidenciado nos autos que a empresa litigante, de fato, compõe o grupo econômico denominado **ÁGATHOS EDUCACIONAL** e, em conjunto com as demais empresas componentes desse grupo econômico, auferiu até o mês de fevereiro de 2012 um valor de receita bruta total excedente ao limite permitido pela legislação do Simples Nacional, impõe-se reconhecer como correta a retirada da empresa da sistemática de apuração pelo Simples Nacional a partir de 01/03/2012 pelo Ato Declaratório Executivo Nº 86/2017 expedido pela Delegacia da Receita Federal do Brasil em Sorocaba - SP.

(...)”

(grifos e destaques no original)

Diante desse contexto, acolho a preliminar de nulidade da r. decisão recorrida, remetendo-se os autos à DRJ para que seja proferida nova decisão, a qual deverá se manifestar expressamente sobre as questões acima discriminadas.

3 CONCLUSÃO

Diante do exposto, voto por acolher a preliminar para declarar a nulidade do Acórdão de piso, remetendo-se os autos à DRJ para que profira outro em seu lugar.

Assinado Digitalmente

Eduarda Lacerda Kanieski