



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10855.725890/2017-15
Recurso Voluntário
Acórdão nº 1003-003.526 – 1ª Seção de Julgamento / 3ª Turma Extraordinária
Sessão de 06 de março de 2023
Recorrente SISTEMA EDUCACIONAL CIENCIAS E LETRAS EIRELI.
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: SIMPLES NACIONAL

Ano-calendário: 2013

LANÇAMENTO. NULIDADE. NÃO RECONHECIDA

Os autos de infração foram lavrados por agente competente do fisco, com observância do art. 142 do CTN e art. 10 do Decreto nº 70.235/72. Não restando configurado vício que pudesse inquirar de nulidade o lançamento fiscal, rejeita-se a preliminar de nulidade suscitada.

COFINS/PIS. LANÇAMENTOS DECORRENTES DE EXCLUSÃO DO SIMPLES NACIONAL.

Considerando-se que a decisão de exclusão da contribuinte restou definitiva nos autos do processo de exclusão, há que ser submetida às normas tributação das demais pessoas jurídicas, nos termos do art. 29, §3º da Lei Complementar 123, de 14 de dezembro de 2006. Portanto correto o lançamento.

SIMPLES NACIONAL. BASE DE CÁLCULO. EXCLUSÃO DO ICMS. INAPLICÁVEL.

O fato de ter havido qualquer resultado judicial favorável acerca da exclusão do ICMS das bases de cálculo do PIS e da COFINS em nada influi na apuração dos valores mensalmente devidos por aqueles que optaram pela ingresso no regime simplificado consubstanciado pelo SIMPLES NACIONAL

AUTO DE INFRAÇÃO. CONSIDERAÇÃO DE RECOLHIMENTOS PELO SIMPLES NACIONAL.

A Autoridade Fiscal autuante considerou os recolhimento feitos sob a sistemática do Simples Nacional. Portanto correta a apuração do crédito tributário.

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA. FRAUDE.

Restando demonstrado no presente processo, bem como no procedimentos de exclusão do Simples Nacional, que houve simulação de constituição de empresas com o objetivo de segmentar as atividades e o faturamento para beneficiar-se do benefício fiscal conferido às microempresas e empresas de pequeno porte, caracterizando o evidente intuito de fraude previsto no art. 72 da Lei nº 4.502, de 1996, aplicável a multa de ofício qualificada no lançamento.

RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. INTERESSE COMUM. ART. 124, I DO CTN.

Respondem solidariamente com a empresa autuada pelos créditos tributários as pessoas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal, nos termos do art. 124, I do CTN.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar a preliminar suscitada, e, no mérito, em negar provimento ao recurso.

(documento assinado digitalmente)

Carmen Ferreira Saraiva - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Mauritânia Elvira de Sousa Mendonça - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Mauritânia Elvira de Sousa Mendonça, Márcio Avito Ribeiro Faria, Gustavo de Oliveira Machado, Carmen Ferreira Saraiva (Presidente).

Relatório

Trata-se de recurso voluntário contra acórdão de nº 03-81.085, proferido pela 7ª Turma da DRJ/BSB, que julgou improcedente a impugnação apresentada pela Recorrente, mantendo o lançamento de ofício de Pis/Pasep e de Cofins, acrescidos de multa de ofício de 150% e juros de mora, do crédito tributário no montante total de R\$ 68.366,63, decorrente de sua exclusão do Simples Nacional.

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 impugnação em face do lançamento de ofício de **PIS/PASEP** e de **Cofins**, acrescidos de multa de ofício de 150% e juros de mora, do crédito tributário no montante total de **R\$ 68.366,63** conforme discriminado no ‘Termo de Ciência de Lançamentos e Encerramento Total do Procedimento Fiscal’ de fls. 164/165.

CREDITO TRIBUTÁRIO APURADO

Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – **Cofins**..... **RS 60.546,92**

Contribuição para o PIS/PASEP – **PIS/PASEP**..... **RS 7.819,41**

DO LANÇAMENTO

A empresa fiscalizada foi excluída do Simples Nacional com efeitos retroativos a 01/03/2012, por meio do Ato Declaratório Executivo N° 081/2017, expedido em 17/11/2017 pela Delegacia da Receita Federal do Brasil em Sorocaba - SP (feito tratado no processo administrativo fiscal nº 10855.724.956/2017-50).

Com essa exclusão a autoridade fiscal responsável pela ação fiscal verificou se o contribuinte cumpriu a legislação tributária e, se fez o correto pagamento das **Contribuições Previdenciárias**, do **IRPJ**, da **CSLL**, do **PIS/PASEP** e da **Cofins**, fora da sistemática do Simples Nacional no ano calendário de 2013.

O lançamento, efetuado em 16/12/2017 por meio por meio dos Autos de Infrações de fls. 103/132, deu-se em conclusão a procedimento de fiscalização relativo ao ano calendário de 2013, levado a efeito contra a pessoa jurídica impugnante, em cumprimento ao Mandado de Procedimento Fiscal (MPF) nº 08.1.10.00-2016-00322.

Conforme o campo 'Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal' constante dos Autos de Infrações de IRPJ, a fiscalização apurou ao final dos trabalhos, como resultado da auditoria fiscal, para os fatos geradores de 31/01/2013 a 31/12/2013, a seguinte infração: "**INSUFICIÊNCIA DE RECOLHIMENTO**". A autuação de Cofins teve como fundamento o art. 1º da Lei Complementar nº 70/91, o art. 2º da Lei nº 9.718/98 e, o art. 3º da Lei nº 9.718/98, com as alterações introduzidas pelo art. 2º da Medida Provisória nº 2.158-35/01, pelo art. 41 da Lei nº 11.196/05 e, pelo art. 15 da Lei nº 11.945/09.

A autuação de PIS/PASEP teve como fundamento o art. 1º da Lei Complementar nº 7/70, arts. 2º, inciso I, e 9º da Lei nº 9.715/98, art. 2º da Lei nº 9.718/98, art. 79 da Lei nº 11.941/2009 e, art. 3º da Lei nº 9.718/98, com as alterações introduzidas pelo art. 2º da Medida Provisória nº 2.158-35/01, pelo art. 41 da Lei nº 11.196/05 e, pelo art. 15 da Lei nº 11.945/09.

As ações desenvolvidas e os valores apurados pela autoridade fiscal no procedimento de fiscalização encontram-se detalhados no 'Relatório Fiscal' de fls. 99/102 e na planilha 'Apuração da Cofins e do PIS do ano calendário de 2013 que serão exigidos em Autos de Infrações' de fl. 98, a qual faz parte integrante do referido relatório.

Relatório Fiscal

A presente fiscalização, objeto do TDPF em epígrafe, foi inicialmente desenvolvida no sentido de ser verificada a correta opção por parte da pessoa jurídica Sistema Educacional Ciências e Letras Eireli, CNPJ 04.811.108/0001-15, ao Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições devidos pelas Microempresas e Empresas de Pequeno Porte - Simples Nacional.

2 – Referido procedimento culminou na exclusão da citada empresa do Simples Nacional, com efeitos retroativos a 1º de março de 2012, feito tratado no Processo Administrativo 10855.724.956/2017-50, de Representação Fiscal para Exclusão do Simples Nacional, cujas peças principais junto neste processo por cópia, quais sejam:

- Representação Fiscal Para Exclusão do Simples Nacional - Termo de Constatação de Fatos Impeditivos ao Enquadramento da Opção Pelo Simples Nacional;

- Ato Declaratório Executivo nº 081.

3 – Considerando a exclusão citada e que o presente procedimento de fiscalização se reporta somente ao ano de 2013, fez-se necessária a verificação do correto pagamento das Contribuições Previdenciárias, do IRPJ, CSLL, COFINS e PIS fora da sistemática do Simples Nacional, nesse ano calendário.

4 – As Contribuições Previdenciárias estão sendo tratadas no processo administrativo 10855-725.691/2017-15.

5 – Quanto ao IRPJ e à CSLL, informamos que consoante documentos apresentados pela empresa no curso da fiscalização, constatamos a apuração de prejuízo fiscal, portanto, consequentemente não haverá lançamento correspondente quanto a um e outro.

6 – Restam, portanto, a COFINS e o PIS, que serão exigidos em autos de infração que serão tratados no presente processo, o que passa a ser feito.

7 - Haja vista o objeto social da empresa ser a “prestação de serviços profissionais necessários à educação infantil e ao ensino fundamental”, temos que a forma de apuração da COFINS e do PIS deve se dar pelo regime cumulativo.

8 - Nas declarações apresentadas mensalmente pela empresa no ano de 2013, por meio do Programa Gerador do Documento de Arrecadação do Simples Nacional – Declaratório (PGDAS-D), encontramos a Receita Bruta Auferida para fins da apuração das referidas contribuições.

9 – Para quantificação, elaboramos a planilha denominada “Apuração da COFINS e do PIS do ano calendário de 2013 que serão exigidos em autos de infração”, a qual passa a fazer parte integrante deste Relatório Fiscal. Salientamos que as parcelas da COFINS e do PIS pagas na forma do Simples Nacional estão sendo consideradas e deduzidas do devido.

(...)

O contribuinte autuado SISTEMA EDUCACIONAL CIÊNCIAS E LETRAS EIRELI, CNPJ 04.811.108/0001-15, foi cientificado do lançamento fiscal em 05/01/2018 (‘Termo de Ciência de Lançamentos e Encerramento Total do Procedimento Fiscal’ de fls. 164/165, ‘Termo de Registro de Mensagem de Ato Oficial na Caixa Postal DTE’ de fl. 166 e ‘Termo de Abertura de Documento’ de fl. 185 e fl. 186).

DA SUJEIÇÃO PASSIVA SOLIDÁRIA

De acordo com o item 11 do ‘Relatório Fiscal’ e, conforme consta do ‘Termo de Constatação de Fatos Impeditivos ao Enquadramento da Opção pelo Simples Nacional’ de fls. 59/95, as empresas a seguir listadas, integrantes do grupo econômico de fato denominado ÁGATHOS EDUCACIONAL, foram arroladas como sujeitos passivos solidários nos ‘Demonstrativo de Responsáveis Tributários’ de fls. 107 a 111 e de fls. 121 a 125 constantes dos Autos de Infrações.

Sujeitos Passivos Solidários*CNPJ Nome*

06.988.517/0001-17 *Escola de Educação Portal da Colina Eireli*
71.481.584/0001-02 *Ciências e Letras Ensino Ltda.*
05.352.465/0001-25 *Escola de Educação Sorocaba Eireli*
06.988.267/0001-15 *Sistema Educacional Sorocaba Ltda.*
07.656.791/0001-51 *Sistema Educacional Itapetininga LTDA. EPP*
04.209.911/0001-84 *Sistema Educacional SR Ltda. EPP*
09.294.069/0001-40 *Sistema Educacional Montpellier Ltda. EPP*
09.242.782/0001-40 *Escola de Educação de Itapetininga ME.*
09.522.595/0001-10 *Ágathos – Participações e Empreendimentos S/A.*
03.770.276/0001-47 *Escola Superior de Educação Ciências e Letras Ltda.*
03.363.565/0001-21 *Escola Superior de Gestão de Negócios Ltda.*
50.784.313/0001-56 *Sistema Educacional Quinta Ltda. EPP*
50.360.502/0001-00 *Sistema Educacional Barão Ltda.*
04.317.243/0001-09 *Escola Superior de Educação Itapetininga Ltda.*

Os sujeitos passivos arrolados como solidários foram cientificados do lançamento e da responsabilização tributária solidária entre os dias 22/12/2017 a 05/01/2018 (Documentação de fls. 167 a 202: ‘Termo de Ciência de Lançamentos e Encerramento Total do Procedimento Fiscal – Responsabilidade Tributária’, ‘Termo de Registro de Mensagem de Ato Oficial na Caixa Postal DTE’ e Avisos de Recebimento).

DA IMPUGNAÇÃO A pessoa jurídica autuada em conjunto com todas as pessoas jurídicas arroladas como responsáveis solidários interpuuseram em 16/01/2018 (Termo de Solicitação de Juntada de fl. 203), por intermédio de procurador regulamento constituído (instrumentos de mandatos de fls. 240 a 269), a impugnação única de fls. 221/239 contestando a autuação e as responsabilizações tributárias solidárias.

Fatos

Na peça de defesa apresentada, o patrono das empresas impugnantes inicialmente faz uma síntese dos fatos que culminaram na autuação e nas responsabilizações tributária solidárias.

Questão prejudicial Pugna que há uma questão prejudicial que impede o lançamento em virtude do ato declaratório executivo que excluiu do Simples Nacional a empresa SISTEMA EDUCACIONAL CIÊNCIAS E LETRAS EIRELI ser objeto de manifestação de inconformidade, a qual ainda está pendente de julgamento.

Alega que “até que haja decisão definitiva acerca da manifestação de inconformidade interposta, o ato de exclusão da primeira requerente do Simples Nacional não produz qualquer efeito”, motivo pelo qual entende que há nulidade dos Autos de Infrações.

Nulidade do lançamento Protesta que há nulidade do auto de infração em virtude da fiscalização ter como escopo exclusivo a verificação do recolhimento de contribuições previdenciárias e de contribuições destinadas a outras entidades no ano de 2013, sem que tenha havido alteração “para abranger fatos relacionados à Cofins e ao PIS”. Improcedência da acusação Protesta que é equivocada “a inclusão da requerente no suposto grupo econômico de fato”; que “a requerente não exerce a mesma atividade daquelas empresas”, uma vez que presta serviços de educação infantil e ensino fundamental enquanto as outras empresas atuam no ensino médio, pré-vestibular e ensino superior; e que ainda que atuem todas no segmento educacional, não realizam a mesma prestação de serviços.

Aduz que no “segmento educacional, é comum que empresas atuem no mesmo espaço físico, desenvolvendo atividades complementares (ensino infantil, ensino fundamental 1, ensino fundamental 2, ensino técnico, ensino preparatório para vestibular) e compartilhando serviços”.

Sustenta que o grau de parentesco entre titulares de empresas não é elemento que autorize a constituição de grupo econômico.

Cita acórdão da Câmara Superior de Recursos Fiscais para afirmar que a “jurisprudência administrativa não admite a vinculação de uma empresa a grupo econômico sob o argumento do parentesco”.

Defende que a “caracterização de grupo econômico de fato depende, dentre outros requisitos, da prova de controle comum das empresas e da evidenciação da chamada confusão patrimonial”; que “o fato de pessoas ligadas por vínculo familiar serem sócias de empresas diversas não implica dizer que haja comunhão de controle, ainda que outras circunstâncias estejam presentes”; e que “a autoridade fiscal não traz nenhum elemento que se contraponha ao fato de que há autonomia administrativa por parte da primeira requerente”.

Pugna que não está provado o “requisito essencial à caracterização de grupo econômico”; que “a autoridade fiscal não demonstra – nem no processo administrativo que deu origem ao ato declaratório executivo de exclusão, nem nestes autos – a chamada confusão patrimonial”; e que “não há elementos para sustentar a acusação de que a requerente integraria o grupo econômico apontado pela autoridade fiscal”.

Argumenta que “ainda que subsistisse a acusação, o que se admite em atenção à eventualidade, ela deveria se restringir às empresas que se situam no mesmo endereço da requerente, não alcançando empresas situadas em outros locais, especialmente em outras cidades”.

Afirma que “não houve qualquer evidenciação de confusão patrimonial ou de gestão comum entre as pessoas jurídicas, fatos essenciais para a formação de grupo econômico”.

Conclui pela “insubsistência do ato declaratório executivo de exclusão da primeira requerente do Simples Nacional e a improcedência da acusação fiscal”.

Erro na quantificação do crédito tributário

Em tese subsidiária, protesta que há “erro na quantificação do crédito tributário pela falta de exclusão da base de cálculo da Cofins e do PIS dos valores devidos pela primeira requerente a título de ISS”.

Justifica que “a primeira requerente, ao prestar serviços de educação, sujeita-se ao pagamento do ISS”; que “nos pagamentos efetuados em 2013 no âmbito do Simples Nacional, há parcelas correspondentes àquele imposto municipal”; que “o montante do ISS incidente sobre as operações da requerente não integra sua receita bruta”; e “consequentemente, não compõe a base de cálculo da Cofins e do PIS por ela devidos”.

Menciona que “é nesse sentido a jurisprudência dos tribunais a partir do julgamento proferido pelo STF no RE nº 574.706, quando foi reconhecida a ilicitude da inclusão do ICMS na base de cálculo daqueles tributos”.

Conclui que “há vício na quantificação do crédito tributário, o que torna nulo o lançamento”.

Não cabimento da multa agravada

Contesta que é descabida a multa qualificada de 150% do valor do crédito tributário uma vez que “a autoridade não justificou adequadamente a incidência da multa” ao não apontar “de forma específica, quais as condutas caracterizariam sonegação, fraude ou conluio”; limitando-se “de forma genérica, a sustentar a incidência dos artigos 71, 72 e 73 da lei nº 4.502/64”.

Argumenta que “a referência ao Termo de Constatação anexado ao processo administrativo que deu origem ao ato declaratório de exclusão da primeira requerente do Simples Nacional e a invocação genérica dos artigos 71, 72 e 73 da lei nº 4.502/64 não suprem a exigência de adequada fundamentação e justificação para a exigência de multa qualificada”.

Reforça que “não há nos autos nada que indique que a primeira requerente e as demais empresas supostamente integrantes do grupo econômico não tenham cumprido adequadamente todas as obrigações tributárias acessórias exigíveis, emitindo documentos, escriturando livros e remetendo declarações ao fisco”; e que ao longo do procedimento de fiscalização, as empresas entregaram prontamente à autoridade fiscal todos os documentos e esclarecimentos solicitados.

Pondera que “ainda que prevaleça a acusação fiscal, os fatos teriam resultado numa redução de carga tributária, mas não numa sonegação fiscal, haja vista a transparência adotada e o cumprimento de todas as obrigações fiscais acessórias”. Cita jurisprudências do CARF.

Conclui que “não há espaço para a imposição de multa qualificada”; motivo pelo qual entende que deve ser reduzida a multa imposta.

Impossibilidade da responsabilização de terceiros

Defende que “não há qualquer interesse comum entre a primeira requerente e os responsáveis tributários”; que “o simples fato de empresas integrarem um mesmo grupo não as faz solidárias entre si”; que “o Relatório Fiscal não indica nem prova qual seria o “interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal”, o que torna nula a atribuição de responsabilidade solidária”. Cita jurisprudência judicial do STJ e do STF e, jurisprudência administrativa do CARF.

Conclui pela “insubsistência da inclusão de terceiros no pólo passivo da relação jurídico-tributária constituída”.

Pedidos

Ao final da defesa requer:

- a) a decretação da nulidade dos autos de infração; ou
- b) a improcedência dos autos de infração ou a redução do crédito tributário; e
- c) a exclusão da responsabilidade tributária”.

Por sua vez, a 7ª Turma da DRJ/BSB julgou improcedente a impugnação apresentada em acórdão assim ementado:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2013

NULIDADE. PRESSUPOSTOS.

Ensejam a nulidade apenas os atos e termos lavrados por pessoa incompetente e os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

Exercício: 2013

EXCLUSÃO DO SIMPLES NACIONAL. CONFIRMAÇÃO. POSSIBILIDADE LANÇAMENTO DE OFÍCIO DOS TRIBUTOS POR OUTRA FORMA DE TRIBUTAÇÃO. INDEPENDÊNCIA.

Independe da confirmação do ato de exclusão da empresa do Simples Nacional para que se proceda de ofício o lançamento dos tributos devidos, seja por qualquer outra forma de tributação.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2013

RESPONSABILIDADE PELO CRÉDITO TRIBUTÁRIO. INTERESSE COMUM. SOLIDARIEDADE.

Consoante o que dispõe as normas gerais de Direito Tributário, as pessoas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador são solidariamente responsáveis pelo crédito tributário apurado.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Ano-calendário: 2013

FATO IMPONÍVEL. EVIDENCIAÇÃO. LANÇAMENTO DE OFÍCIO.

Evidenciado na ação fiscal o fato imponible previsto na legislação tributária sujeito à tributação do PIS/PASEP, cabível o lançamento de ofício do tributo pela autoridade fiscal.

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA. CABIMENTO.

Cabível a imposição da multa qualificada de 150%, prevista no artigo 44, parágrafo 1º, da Lei nº 9.430/96, quando restar demonstrado que o procedimento adotado pelo sujeito passivo enquadra-se, em tese, nas hipóteses tipificadas nos arts. 71, 72 ou 73 da Lei nº 4.502/64.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Ano-calendário: 2013

FATO IMPONÍVEL. EVIDENCIAÇÃO. LANÇAMENTO DE OFÍCIO.

Evidenciado na ação fiscal o fato imponible previsto na legislação tributária sujeito à tributação da Cofins, cabível o lançamento de ofício do tributo pela autoridade fiscal.

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA. CABIMENTO.

Cabível a imposição da multa qualificada de 150%, prevista no artigo 44, parágrafo 1º, da Lei nº 9.430/96, quando restar demonstrado que o procedimento adotado pelo sujeito passivo enquadra-se, em tese, nas hipóteses tipificadas nos arts. 71, 72 ou 73 da Lei nº 4.502/64.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Irresignada com o r. acórdão a Recorrente apresentou recurso voluntário em aduzindo os mesmos argumentos já apresentados na impugnação, os quais seguem reproduzidos:

“2. DOS FUNDAMENTOS

2.1 Preliminarmente

2.1.1. Da questão prejudicial

Conforme salientado em impugnação, o tema debatido nestes autos está fulminado por questão prejudicial decorrente do não julgamento definitivo da manifestação de inconformidade apresentada pela primeira recorrente.

A 7ª Turma da DRJ/BSB, no entanto, entendeu inexistir óbice ao seguimento do presente processo, já que a Manifestação de Inconformidade apresentada pela empresa já foi julgada improcedente com a manutenção da exclusão das Recorrentes do Simples Nacional. Confira-se:

Com efeito, não há nenhuma previsão na legislação tributária no sentido de que há a necessidade de que a discussão dessa exclusão do contribuinte do Simples Nacional seja definitivamente julgada na competente instância julgadora administrativa para que então o Fisco Federal possa realizar o lançamento de ofício dos tributos devidos a título de PIS/PASEP e, de Cofins por qualquer outra forma de tributação, como assim procedeu no caso presente dos autos.

Inclusive é de se ressaltar aqui a imperiosa necessidade de a fiscalização efetuar o lançamento de ofício dos tributos por outra forma de tributação a fim de que a constituição do crédito tributário devido não seja prejudicada pelo instituto da decadência.

Assim é de se concluir que independe da confirmação definitiva da exclusão do contribuinte do Simples Nacional para que o Fisco possa constituir, de ofício, o crédito tributário devido, conforme é o caso presente nos autos.

Não obstante essa inequívoca independência, faz-se oportuno esclarecer que o litígio constante do processo administrativo nº 10855.724.956/2017-50, que trata da manifestação de inconformidade apresentada em face do referido Ato Declaratório Executivo N° 081/2017 que excluiu o contribuinte SISTEMA EDUCACIONAL CIÊNCIAS E LETRAS EIRELI do Simples Nacional a partir de 1º de março de 2012, já foi julgado na sessão de julgamento do dia 02 de agosto de 2018, ocasião em que foi confirmada a exclusão da empresa do referido regime de tributação e, por conseguinte, considerada improcedente a defesa interposta pela pessoa jurídica interessada (Acórdão 03-81.042 da 7ª Turma DRJ/Brasília-DF).

Todavia, tal argumento não procede.

Isso porque, ainda que tenha sido proferida decisão naquele procedimento administrativo, não há que se falar em trânsito em julgado, já que foi interposto recurso daquela decisão:

Dados do Processo			
Número:	10855.724956/2017-50		
Data de Protocolo:	20/10/2017		
Documento de	201600322		
Origem:			
Procedência:	PROCESSO DIGITAL		
Assunto:	REPRESENTACAO PARA EXCLUSAO DO SIMPLES		
Nome do Interessado:	SISTEMA EDUCACIONAL CIENCIAS E LETRAS EI		
CNPJ:	04.811.108/0001-15		
Tipo:	Digital		
Sistemas:	Profisc:	Não	e Processo: Sim
			SIEF: Protocolizado e Cadastrado pelo SIEF

Localização Atual	
Órgão de Origem:	SERVICO FISCALIZACAO-DRF-SOROCABA-SP
Órgão:	SERV CONTROLE ACOMP TRIBUT-DRF-SOR-SP
Movimentado em:	08/11/2018
Sequência:	0018
RM:	10874
Situação:	EM ANDAMENTO
UF:	SP

Assim, não havendo definitividade no julgamento da manifestação de inconformidade, não poderia subsistir o entendimento adotado na decisão recorrida.

Depois, porque independentemente disto, haveria necessidade de se obstar o seguimento do presente processo, já que, diferentemente do sustentado, há sim uma previsão que imputa a suspensão do feito por pendência de questão de prejudicialidade.

Trata-se do artigo 151, III, do Código Tributário Nacional:

Art. 151. Suspendem a exigibilidade do crédito tributário:

....

III - as reclamações e os recursos, nos termos das leis reguladoras do processo tributário administrativo;

Consoante se verifica da redação de mencionado artigo, a apresentação de impugnação ou recurso administrativo suspende a exigibilidade do crédito tributário.

O § 11 do artigo 74 da Lei 9.430/96, por sua vez, expressamente reconhece a manifestação de inconformidade como de natureza impugnatória. Confira-se:

Art. 74. O sujeito passivo que apurar crédito, inclusive os judiciais com trânsito em julgado, relativo a tributo ou contribuição administrado pela Secretaria da Receita Federal, passível de restituição ou de ressarcimento, poderá utilizá-lo na compensação de débitos próprios relativos a quaisquer tributos e contribuições administrados por aquele Órgão.

§ 11. A manifestação de inconformidade e o recurso de que tratam os §§ 9º e 10 obedecerão ao rito processual do Decreto no 70.235, de 6 de março de 1972, e enquadram-se no disposto no inciso III do art. 151 da Lei no 5.172, de 25 de outubro de 1966 - Código Tributário Nacional, relativamente ao débito objeto da compensação.

Não bastasse isto, o §3º do artigo 75 da Resolução CGSN nº 94/2011 reconhece a manifestação de inconformidade como meio de suspensão dos efeitos do ato de exclusão, até seu julgamento final:

Art. 75. A competência para excluir de ofício a ME ou EPP do Simples Nacional é:

I - da RFB;

II - das Secretarias de Fazenda, de Tributação ou de Finanças do Estado ou do Distrito Federal, segundo a localização do estabelecimento; e III - dos Municípios, tratando-se de prestação de serviços incluídos na sua competência tributária.

[...]

§ 3º Na hipótese de a ME ou EPP, dentro do prazo estabelecido pela legislação do ente federado que iniciou o processo, impugnar o termo de exclusão, este se tornará efetivo quando a decisão definitiva for desfavorável ao contribuinte, observando-se, quanto aos efeitos da exclusão, o disposto no art. 76.

Portanto, resta evidente que faltaria ao fisco o interesse de agir na persecução do processo administrativo, uma vez que tal interesse somente exsurgiria na remota hipótese do definitivo não acolhimento da manifestação de inconformidade apresentada.

Mesmo que porventura tivesse ocorrido o lançamento para se obstar a ocorrência da decadência, não subsistiria ao fisco quaisquer interesse na persecução do processo.

Assim, até que haja decisão definitiva acerca daquelas manifestações de inconformidade, deve ser obstado o seguimento do presente processo.

Daí a questão prejudicial, que implica na necessidade de reforma da decisão recorrida.

2.1.2 Da nulidade do lançamento por vício na instrução

Conforme também destacado em anterior impugnação, a ação fiscal levada a efeito contra a primeira recorrente teve como escopo exclusivo a verificação do recolhimento de contribuições previdenciárias e de contribuições destinadas a outras entidades no ano de 2013, conforme se verifica do Termo de Início de Procedimento Fiscal constante dos autos.

Esse escopo foi mantido durante toda a ação fiscal, como se constata dos termos de intimação fiscal e dos termos de continuidade de procedimento fiscal enviados à primeira recorrente.

Em momento algum, ao longo da fiscalização, o objeto da ação fiscal foi alterado para abranger fatos relacionados à Cofins e ao PIS.

No entanto, mesmo diante deste cenário, os autos de infração lavrados contra as recorrentes constituíram créditos relacionados à Cofins e ao PIS, ignorando todo procedimento pregresso, em claro ato de ofensa aos princípios do contraditório e da ampla defesa, previstos no artigo 5º LIV e LV da CR/88.

Em que pese a nítida ilegalidade desta conduta, a autoridade julgadora entendeu inexistir óbice ao seguimento do presente processo, já que, supostamente, não haveria qualquer nulidade a ensejar a aplicação do artigo 59 do Decreto nº 70.235/1972, ou a caracterizar preterição ao direito ao contraditório e a ampla defesa. Confira-se:.

“Nos termos do Decreto nº 70.235, de 1972, somente se pode cogitar de declaração de nulidade do ato administrativo de lançamento quando o ato tiver sido lavrado por agente incompetente (art. 59, inciso I) ou, quando a preterição do direito de defesa se der em uma fase posterior à lavratura do ato pela autoridade fazendária (art. 59, inciso II).

.....

Com efeito, à luz dos dispositivos legais que regem a matéria, no caso em exame não se evidencia motivos capazes e suficientes para decretar a nulidade dos Autos de Infrações, uma vez que as autuações não foram lavradas por agente incompetente, no caso, por pessoa não investida regularmente no cargo de Auditor Fiscal da Receita Federal do Brasil.

Também não se evidencia preterição do direito de defesa do contribuinte e dos responsáveis solidários, uma vez que as empresas interessadas foram regularmente notificadas dos Autos de Infrações e dos ‘Termo de Ciência de Lançamentos e Encerramento Total do Procedimento Fiscal – Responsabilidade Tributária’ e, de forma conjunta, tempestivamente apresentaram em 16/01/2018 sua peça de defesa combatendo com clareza os pontos da autuação e atribuição de responsabilização tributária solidária.

Assim, concluo que não merece qualquer acolhida o pedido do representante do contribuinte para que haja a anulação dos Auto de Infrações; motivo pelo qual voto por rejeitá-lo. Ademais porque as alegações apresentadas pela defesa de nulidade da autuação se tratam de questões mais afetas ao mérito. Nesse sentido serão naturalmente enfrentados mais à frente nesse julgamento.”

Ocorre, todavia, que não prospera esse entendimento.

A princípio, porque a nulidade sugerida pelas recorrentes não é referente a qualquer “decisão administrativa” a ensejar a aplicação do o artigo 59 do Decreto nº 70.235/1972, mas sim referente ao próprio ato de lançamento tributário.

Além das hipóteses elencadas em mencionado artigo 59, existem outras tantas que podem ensejar a nulidade da autuação ou de qualquer ato administrativo como, por exemplo, falta de motivação do ato, ilegitimidade passiva, incompetência absoluta, cerceamento de defesa, entre outros tantos vícios, que encontram óbice na Constituição da República, no Código Tributário Nacional, na Lei 6.830/80, no Código de Processo Civil e em outros tantos diplomas esparsos, que não se restringem as hipóteses prescritas no artigo 59 do Decreto nº 70.235/1972.

Depois, porque não poderia a autoridade fiscal ter transmutado o objeto da fiscalização durante o lançamento, já que ao proceder deste modo, incorre em nítida violação aos artigos 101 e 112 do Decreto nº 70.235/1972.

É essa orientação do CARF. Confira-se: (...)

A lavratura de autos de infração relacionados a tributos diversos daqueles indicados nos termos enviados à requerente é ilícita e, portanto, implica na nulidade do lançamento.

Assim, independentemente da aplicação do artigo 59 do Decreto nº 70.235/1972, é nula a decisão recorrida.

Daí a necessidade de cassação da decisão recorrida.

2.1.3. Da negativa de prestação jurisdicional Ainda que se admitisse não haver qualquer um dos vícios apontados acima, o que se aduz apenas por eventualidade, seria imprescindível que o julgador *a quo* procedesse com o enfrentamento de todos os temas lançados pelas recorrentes, principalmente no que diz respeito à caracterização de grupo econômico de fato ou não.

Assim, outro ponto que merece reparo na decisão recorrida diz com o não enfrentamento de parte das razões recursais.

Na sua impugnação, a recorrente se contrapôs as razões que serviram à constituição do crédito tributário, especialmente no que se refere à edição do Ato Declaratório Executivo nº 081, de 17 de novembro de 2017.

Ocorre que o julgador *a quo* deixou de apreciar estas alegações, sob o argumento de que:

“No Termo de Constatação de Fatos Impeditivos ao Enquadramento da Opção pelo Simples Nacional’ de fls. 59 a 95, elaborado pela autoridade fiscal competente e citado no ‘Relatório Fiscal’ de fls. 99/102, ficou minuciosamente detalhado a formação do grupo econômico”.

Valendo-se da alegação de que a fundamentação adotada no relatório foi minuciosamente detalhada, a autoridade julgadora desconsiderou todos os argumentos lançados pelas recorrentes em impugnação, sem ao menos justificar os motivos que embasaram sua convicção.

O único resquício de convicção demonstrado na decisão aparece no seguinte trecho:

“Ademais, é interessante salientar aqui nesse julgamento, enquanto elemento de convicção da efetiva existência do grupo econômico de fato, que a pessoa jurídica autuada, em conjunto com todas as pessoas jurídicas arroladas como responsáveis solidários, constituíram os mesmos patronos para apresentarem suas defesas e, que de forma conjunta assim o fizeram quando apresentaram a impugnação de fls. 221/239.”

Segundo a autoridade julgadora, o fato das recorrentes serem assistidas e patrocinadas por um único escritório de advocacia, seria motivo bastante a fundamentar a existência de grupo econômico de fato.

Sucedee, com o devido acatamento, que tal alegação é completamente absurda. Trata-se de uma imputação vazia, sem qualquer conteúdo jurídico.

Portanto, diante da patente ofensa ao devido processo legal, ao contraditório e da ampla defesa, prescritos no artigo 5º, LV e LIV da CR/88, há de ser reconhecida a nulidade da decisão recorrida.

2.2. DO MÉRITO

2.2.1. Da improcedência da acusação por inoccorrência de grupo econômico

Consoante destacado acima, nenhum dos argumentos lançados pelas recorrentes referentes à inoccorrência de grupo econômico foi enfrentado na decisão recorrida, que tratou, apenas, de replicar as alegações constantes do termo de exclusão do Simples Nacional.

Entretanto, não existe naquele termo ou em qualquer outro documento destes ou de quaisquer outros autos correlatos, mínimos elementos à caracterização de grupo econômico de fato.

Os indícios apontados de similitude no ramo de atuação, suposta existência de quadro societário composto por membros de uma mesma família e divisão de um espaço físico comum não procedem.

As atividades exercidas, embora ligadas ao ramo de educação, são completamente diversas e voltadas para públicos distintos.

Enquanto a primeira recorrente presta serviços de **educação infantil e ensino fundamental**, aquelas outras empresas atuam no ensino médio, pré-vestibular e ensino superior.

Assim, ainda que atuem no segmento educacional, não realizavam a mesma prestação de serviços.

Aliás, no segmento educacional, é comum que empresas atuem no mesmo espaço físico, desenvolvendo atividades complementares (ensino infantil, ensino fundamental 1, ensino fundamental 2, ensino técnico, ensino preparatório para vestibular) e compartilhando serviços.

Trata-se de uma prática de cooperação na estruturação do ensino.

Isso não significa, porém, que haja confusão patrimonial, nem constituição de grupo econômico. Tanto não significa que os próprios órgãos de controle da atividade de educação reconhecem essa realidade, conforme comprovado em fase de impugnação.

Por outro lado, a comunhão de um mesmo espaço físico, também não seria motivo bastante a caracterizar qualquer grupo econômico de fato.

A caracterização de grupo econômico de fato depende, dentre outros requisitos, da prova de controle comum das empresas e da evidenciação da chamada confusão patrimonial, que inexistiu no caso em tela.

Além do mais, nem todas as empresas dividiam o mesmo espaço físico que a primeira recorrente.

O mesmo se diga quanto à existência de suposto grupo familiar, por comunhão de parentesco entre os sócios das recorrentes.

No caso da primeira recorrente, veja-se que os atos de administração são exercidos pela titular Elisabeth Stockler Benevides Vieira. É ela quem representa a empresa perante terceiros.

A autoridade fiscal não trouxe nenhum elemento que se contraponha ao fato de que havia autonomia administrativa por parte de cada uma das empresas sucedidas.

Não há absolutamente nada que indique, como pretendeu a autoridade fiscal, que as atividades das empresas sucedidas seriam controladas por terceiros. E não há exatamente porque aquelas empresas possuíam patrimônio próprio, exercendo atividades de forma independente.

As demonstrações financeiras anexas à impugnação deixam essa realidade bastante evidente. E, se não bastasse o exposto, o parentesco entre titulares destas empresas, se existisse, também não seria elemento a autorizar a constituição de grupo econômico, por si só.

O fato de pessoas ligadas por vínculo familiar serem sócias de empresas diversas não implica dizer que haja comunhão de controle, ainda que outras circunstâncias estejam presentes, conforme jurisprudência remansosa.

Exemplo disto é o Acórdão n.º. 9202.-005.314, da 2ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais – CSRF. Confira-se: (...)

É necessário, portanto, que existam outros elementos de prova e indícios para caracterização do grupo econômico.

Portanto, não haveria que se falar em unicidade de gestão ou de esforço comum, hábeis ao reconhecimento da conglomeração empresarial organizada.

Daí a necessidade de reforma da decisão recorrida.

2.2.2. Do erro na quantificação crédito

Em tese subsidiária, sustentaram as recorrentes erro na quantificação do crédito tributário pela falta de exclusão da base de cálculo da Cofins e do PIS dos valores devidos pela primeira requerente a título de ISS.

Sobre o tema, no entanto, destacou a autoridade julgadora: ..(.).

Assim, por essas razões, voto igualmente por rejeitar esse protesto apresentado pela defesa.

No entanto, tal entendimento não prospera.

Como destacado acima, ainda não há julgamento definitivo da manifestação de inconformidade apresentada contra o ato de exclusão do simples nacional, movido contra a primeira recorrente.

E, não havendo definitividade no julgamento, não poderia subsistir o entendimento de que a primeira recorrente já foi decisivamente excluída do simples nacional, como sugerido em decisão.

Ademais, ainda que houvesse julgamento definitivo desfavorável à primeira recorrente, haveria que se observar o abatimento dos valores pagos pela recorrente a título de ISS.

A primeira recorrente, ao prestar serviços de educação, sujeita-se ao pagamento do ISS.

Prova disso, como destacado e comprovado em impugnação, é que, nos pagamentos efetuados em 2013 no âmbito do Simples Nacional, há parcelas correspondentes àquele imposto municipal

O montante do ISS incidente sobre as operações da requerente não integra sua receita bruta. Consequentemente, não compõe a base de cálculo da Cofins e do PIS por ela devidos.

É nesse sentido a jurisprudência dos tribunais a partir do julgamento proferido pelo STF no RE nº 574.706, quando foi reconhecida a ilicitude da inclusão do ICMS na base de cálculo daqueles tributos. Confira-se: (...)

As razões de decidir que orientaram esse julgamento definiram o conteúdo semântico do conceito de receita bruta, prescrito no artigo 195 da Constituição.

Certo é, portanto, que, após o julgamento do *leading case* (RE nº 574.706), pacificou-se o entendimento de que as rubricas tributárias de natureza transitória não podem compor o conceito de receita bruta para fins de apuração da base de cálculo de tributos.

Fruto da sedimentação de diversos outros precedentes daquela corte, dos quais são exemplos o RE nº 240.785, o RE nº 150.755/PE e o RE nº 390.840/MG, a orientação adotada por ocasião do RE nº 574.706 também é aplicável ao ISS (PIS e COFINS).

Isso porque a tese firmada por ocasião do RE nº 574.706 está diretamente relacionada ao alcance e à aplicação do art. 195, inciso I, alínea “b”, da CR/88, que serve de fundamento de validade aos tributos que incidem sobre a receita bruta ou faturamento, como o ISS. (...)

Portanto, patente a aplicação do RE nº 574.706/PR ao tributo em espécie, devendo esse entendimento guiar a interpretação dos dispositivos infraconstitucionais que definem a base de cálculo do PIS e da Cofins.

Consequentemente, há vício na quantificação do crédito tributário, devendo ser reformada a decisão recorrida.

2.2.3. Da multa punitiva No tocante à multa punitiva, salientou o julgador *a quo*: (...)“

Todavia, consoante já exposto, não foram analisadas nestes autos as irresignações postas em impugnação, referentes à caracterização de grupo econômico de fato ou não.

E, não tendo havido a apreciação destes argumentos, não seria coerente, nem alinhado a segurança jurídica, que se importasse a fundamentação do ato declaratório para reconhecer a existência de grupo econômico fraudulento e, por outro lado, não se aceitasse debater a caracterização deste suposto grupo, sob o argumento de que a fundamentação adotada naquele ato é irreparável.

Ademais, independentemente disto, de se destacar que não se justificou adequadamente a incidência da multa agravada. Não se apontou, de forma específica, quais as condutas caracterizariam sonegação, fraude ou conluio a ensejar a aplicação da multa, já que a formação de grupo econômico de fato, se existisse, não seria argumento, por si só, a ensejar a aplicação desta penalidade.

Limitou-se o acórdão recorrido, tal qual a acusação fiscal, a mencionar de forma genérica a incidência dos artigos 71, 72 e 73 da lei nº 4.502/64, em nítida violação à orientação deste CARF. Confira-se: (...)

Não se sustenta, portanto, a multa qualificada.

Por outro lado, é fundamental ressaltar que não há nos autos nada que indique que as recorrentes supostamente integrantes do grupo econômico não tenham cumprido adequadamente todas as obrigações tributárias acessórias exigíveis, emitindo documentos, escriturando livros e remetendo declarações e colaborando com fisco.

Mesmo que as operações praticadas pelas recorrentes mereçam efeitos tributários diversos daqueles por ela atribuídos, há que se reconhecer que elas atuaram de forma transparente, sem omitir qualquer informação ao fisco, sendo injustificável a sanção, conforme entendimento do CARF: (...)

Nesse contexto, não há espaço para a imposição de multa qualificada, devendo ser reformada a decisão recorrida nesse sentido.

2.2.4. Da impossibilidade de responsabilização de terceiros

Para responsabilização de terceiros, a decisão recorrida faz uso dos termos de exclusão do Simples Nacional.

Nesse tocante, se sustentou: (...)

Todavia, sem razão o julgador *a quo*.

Isso porque, não tendo havido a apreciação da impugnação referente aos fatos atinentes à formação de grupo econômico, não poderia o julgador debruçar sobre este tema.

Além do mais, ainda que se tivesse por superado esse fundamento, não subsistiria a possibilidade de reconhecimento da responsabilização dos terceiros, já que inexistente comunhão de interesses entre os sujeitos passivos em relação ao fato gerador do tributo, a justificar a aplicação do artigo 124 do CTN.

Nesse contexto, não haveria fundamentação hábil a justificar responsabilização tributária.

De outro lado, o simples fato de empresas integrarem um mesmo grupo não as faz solidárias entre si.

Conforme já exposto, há que se ter em mente que, para que um grupo econômico (ainda que de fato) seja apto a gerar a responsabilização tributária, deve ostentar a confusão patrimonial como sua principal característica, a teor do artigo 50 do Código Civil.

A jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça é pacífica nesse sentido: (...)

É nesse sentido o entendimento do CARF: (...)

Portanto, nos termos do CTN, ainda que as empresas integrassem um mesmo grupo econômico, esse fato não autorizaria, por si só, a atribuição de responsabilidade tributária, tão pouco a incidência do inciso I do artigo 124 do CTN, que dependeria de prova de interesse comum entre elas no fato gerador das contribuições exigidas.

Prova esta, que inexistente no procedimento guerreado, demonstrando a carência da persecução e não incidência do inciso IX do artigo 30 da lei nº 8.212/91.

Patente, portanto, a necessidade de reforma da decisão recorrida.

3. DO PEDIDO

Ante o exposto, requer seja conhecido e provido o presente recurso voluntário, a fim de que seja integralmente julgada improcedente a presente acusação.”

É o relatório.

Voto

Conselheira Mauritânia Elvira de Sousa Mendonça, Relatora.

O recurso voluntário apresentado pela Recorrente atende aos requisitos de admissibilidade previstos nas normas de regência, em especial no Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972, inclusive para os fins do inciso III do art. 151 do Código Tributário Nacional. Assim, dele tomo conhecimento.

O que se discute nos presentes autos é o lançamento de ofício de PIS/PASEP e de Cofins, acrescidos de multa de ofício de 150% e juros de mora, do crédito tributário no montante total de R\$ 68.366,63, decorrente da exclusão da Recorrente do Simples Nacional.

PRELIMINARMENTE

Em sede de preliminar, a Recorrente (SISTEMA EDUCACIONAL CIÊNCIAS E LETRAS EIRELI) alegou que deve ser reconhecida a nulidade do lançamento, pois faltaria ao Fisco o interesse de agir na persecução do processo administrativo, uma vez que tal interesse somente exsurgiria na remota hipótese do definitivo não acolhimento da manifestação de inconformidade apresentada.

Neste tocante, como bem decidido no acórdão de piso, *“não há nenhuma previsão na legislação tributária no sentido de que há a necessidade de que a discussão dessa exclusão do contribuinte do Simples Nacional seja definitivamente julgada na competente instância julgadora administrativa para que então o Fisco Federal possa realizar o lançamento de ofício dos tributos devidos a título de Pis/Pasep e de Cofins por qualquer outra forma de tributação, como assim procedeu no caso presente dos autos”*.

Assim é de se concluir que independe da confirmação definitiva da exclusão do contribuinte do Simples Nacional para que o Fisco possa constituir, de ofício, o crédito tributário devido, conforme é o caso presente nos autos.

Porém, ainda que assim não o fosse, há se ressaltar que, nesta mesma Sessão de Julgamento (Data: 01/2023), foi julgado o Processo nº 10855.724956/2017-50 por esta Turma, do Acórdão nº 1003- , mantendo o Ato Declaratório Executivo nº 081/2017 e confirmando a exclusão do contribuinte SISTEMA EDUCACIONAL CIÊNCIAS E LETRAS EIRELI do Simples Nacional a partir de 1º de março de 2012.

Assim, não prevalece a nulidade do lançamento conforme alegado pela Recorrente.

Por outro lado, a Recorrente também argumentou que a lavratura de autos de infração relacionados a tributos diversos daqueles indicados nos termos enviados a ela enviados é ilícita e, portanto, implicaria a nulidade do lançamento, já que o objetivo exclusivo da fiscalização era verificação do recolhimento de contribuições previdenciárias e de contribuições destinadas a outras entidades no ano de 2013.

Todavia, não se vislumbra qualquer vício neste sentido, pois ao contrário do alegado pela Recorrente, o Pis e Cofins são contribuições englobadas pelo escopo do referido procedimento fiscal. Ademais, os autos de infração foram lavrados por agente competente do fisco, com observância do art. 142 do CTN e art. 10 do Decreto nº 70.235/72, no exercício das atribuições do cargo de Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil, tendo sido a Recorrente devidamente informada acerca da realização de procedimento fiscal em questão relativamente aos tributos devidos em decorrência de sua exclusão do Simples Nacional.

Releva destacar, em tempo, que a descrição dos fatos, os cálculos demonstrados e a capitulação legal contidas nos Autos de Infração foram suficientes para que a contribuinte pudesse exercer seu direito de defesa. Ou seja, na fase processual, desde o início, foram e estão sendo asseguradas as garantias do devido processo legal, onde a Recorrente exerceu plenamente o contraditório e a ampla defesa, não se vislumbrando vício algum que pudesse macular de nulidade o lançamento fiscal, nos termos do acórdão de piso.

Por fim, preliminarmente, a Recorrente aduziu que *“ainda que se admitisse não haver qualquer um dos vícios apontados acima, o que se aduz apenas por eventualidade, seria imprescindível que o julgador a quo procedesse com o enfrentamento de todos os temas lançados pelas recorrentes, principalmente no que diz respeito à caracterização de grupo econômico de fato ou não”*.

Porém, este é outro ponto que não merece reparo na decisão recorrida visto que houve o total enfrentamento das questões aventadas pela Recorrente quanto à formação de grupo de econômico e, por conseguinte, a constatação do excesso de receita bruta auferida pelas das empresas componentes do grupo em questão, como será melhor explicado no mérito. Logo, não configura-se a alegada negativa de prestação jurisdicional.

Destarte, rejeita-se a preliminar de nulidade de suscitada.

No Mérito

Em relação ao mérito, a Recorrente, em suas razões recursais, alegou: a improcedência da acusação por inoccorrência de grupo econômico; erro na quantificação crédito pela falta de exclusão da base de cálculo da Cofins e do PIS dos valores devidos a título de ISS, a improcedência da qualificação da multa aplicada e a impossibilidade de responsabilização tributária de terceiros sob o argumento de que “o simples fato de empresas integrarem um mesmo grupo não as faz solidárias entre si”.

Inicialmente, ressalta-se que o litígio constante do processo administrativo n.º 10855.724.956/2017-50, que trata da exclusão da Recorrente do Simples Nacional, foi julgado definitivamente, nesta mesma Sessão de Julgamento, reconhecendo que a existência de grupo econômico de fato, caracterizado pela administração única e direta de diversas empresas do mesmo ramo de atividade, por parte dos mesmos sócios e titulares, havendo controle societário comum e poderes de mando concentrado. E que, nestes casos, é cabível a apuração da receita bruta global, para fins de análise quanto à exclusão do Simples Nacional das empresas integrantes do grupo.

Portanto, nos autos do Processo n.º 10855.724.956/2017-50 houve a manutenção da exclusão da Recorrente Simples Nacional nos termos do Ato Declaratório Executivo N.º 081/2017, a partir de 1º de março de 2012, cuja ementa do Acórdão n.º segue transcrita:

ASSUNTO: SIMPLES NACIONAL

Ano-calendário: 2012

NULIDADE DE DECISÃO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA. INOCORRÊNCIA. JULGADOR DEVE MOTIVAR A DECISÃO CONFORME SEU CONVENCIMENTO.

O julgador não é obrigado a rebater todos os argumentos apresentados na peça defesa, devendo decidir de forma motivada e fundamentada.

SIMPLES NACIONAL. GRUPO ECONÔMICO RECONHECIDO.

Há nos autos a comprovação da existência de grupo econômico estruturado com empresas para o fim de diluir a receita bruta, movimentação financeira e capital social, utilizando-se de parentes, empregados e outros, que figuravam como sócias do Grupo Econômico. Assim, nos termos no artigo 3º da Lei Complementar nº 123, de 2006, é cabível a exclusão de ofício da pessoa jurídica do Simples Nacional pertencente a Grupo Econômico quando constatado em conjunto o excesso de receita bruta das empresas componentes do grupo.

SIMPLES NACIONAL. EXCLUSÃO. FRACIONAMENTO DE ATIVIDADES E RECEITAS. ADMINISTRAÇÃO ÚNICA. PREVALÊNCIA DA SUBSTÂNCIA SOBRE A FORMA.

A simulação pode configurar-se quando as circunstâncias e evidências indicam a coexistência de empresas, perseguindo a mesma atividade econômica, a utilização dos mesmos empregados e meios de produção, implicando confusão patrimonial e gestão empresarial atípica.

Destarte, como a decisão de exclusão da Recorrente restou definitiva nos autos do processo nº Processo nº 10855.724956/2017-50, há que ser submetida às normas tributação das demais pessoas jurídicas, nos termos do art. 29, §3º da Lei Complementar 123, de 14 de dezembro de 2006. Assim sendo, está correta a apuração do crédito tributário lançado e frisando que a Autoridade Fiscal autuante considerou os recolhimento feitos sob a sistemática do Simples Nacional.

Lado outro, a Recorrente sustentou, ainda, em tese subsidiária, erro na quantificação do crédito tributário pela falta de exclusão da base de cálculo da Cofins e do PIS dos valores devidos a título de ISS, com fulcro no julgamento do *leading case* (RE nº 574.706), em que houve a pacificação do entendimento de que as rubricas tributárias de natureza transitória não podem compor o conceito de receita bruta para fins de apuração da base de cálculo de tributos. Porém, razão não assiste à Recorrente.

No caso em concreto, a opção em ser tributado pelo Simples Nacional foi exercida pela Recorrente. A Lei Complementar nº 123, de 14 de dezembro de 2006, instituiu o Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições devidos pelas Microempresas e Empresas de Pequeno Porte - Simples Nacional, que é gerido pelo Comitê Gestor do Simples Nacional (CGSN).

Sendo assim, a pessoa jurídica que preenche as condições legais realiza a opção irretratável para todo o ano-calendário por meio eletrônico no mês de janeiro, até o seu último dia útil, produzindo efeitos a partir do primeiro dia. Na hipótese do início de atividade a opção é exercida nos termos legais. A optante deve efetivar o pagamento do valor devido determinado mediante aplicação das alíquotas efetivas sobre a base de cálculo, ou seja, receita bruta auferida no mês, bem como apresentar a RFB anualmente declaração única e simplificada de informações socioeconômicas e fiscais com natureza de confissão de dívida.

Deste modo, *o ingresso no Simples Nacional não é obrigatório, mas uma opção do contribuinte, que acarreta a aceitação da base de cálculo, das alíquotas e dos percentuais fixados pela LC nº 123/2006*. Logo, o IRPJ e a CSLL, que sabidamente possuem suas bases cálculo associadas com o lucro empresarial, são incluídos nesta sistemática e o mesmo raciocínio também se aplica ao Pis e à Cofins.

Neste contexto, o fato de ter havido qualquer resultado judicial favorável acerca da exclusão do ICMS das bases de cálculo do Pis e da Cofins em nada influencia na apuração dos valores mensalmente devidos por aqueles que optaram pelo ingresso no regime simplificado consubstanciado pelo Simples Nacional. Desta forma, o julgado mencionado pela Recorrente (RE nº 574.706) se restringiu a apreciar questões relativas ao Pis e à Cofins, não possuindo, assim, quaisquer implicações com o regime do Simples Nacional ou na exclusão do ISS do cômputo das mencionadas contribuições.

Neste sentido, assim já decidiu este Tribunal, decisão que pode ser aplicada de forma analógica ao caso sob exame :

ASSUNTO: SISTEMA INTEGRADO DE PAGAMENTO DE IMPOSTOS E CONTRIBUIÇÕES DAS MICROEMPRESAS E DAS EMPRESAS DE PEQUENO PORTE (SIMPLES). Período de apuração: 01/07/2007 a 31/12/2007 BASE DE CÁLCULO. EXCLUSÃO DO ICMS. INAPLICÁVEL. O fato de ter havido qualquer resultado judicial favorável acerca da exclusão do ICMS das bases de cálculo do PIS e da COFINS em nada influi na apuração dos valores mensalmente devidos por aqueles que optaram pela ingresso no regime simplificado consubstanciado pelo SIMPLES NACIONAL. (Acórdão nº 1401-005.731-1ª Seção de Julgamento/4ª Câmara/1ª Turma Ordinária, Relator: Luiz Augusto de Souza Gonçalves, Data da Sessão: 22 de julho de 2021)

Já quanto as multas, estas foram aplicadas com base na legislação que rege a matéria, qual seja, a Lei nº 9.430, de 1996, art. 44, inciso I, §1º, c/c o art; 72 da lei 4.502/94 pelo fato da autoridade autuante ter entendido a ocorrência de fraude por parte da fiscalizada.

Entendo que restou demonstrado no presente processo, bem como no procedimentos de exclusão do Simples Nacional (já julgado definitivamente), que houve simulação de constituição de empresas com o objetivo de segmentar as atividades e o faturamento para beneficiar-se do benefício fiscal conferido às microempresas e empresas de pequeno porte. Tal procedimento foi analisado no processo de exclusão.

Portanto, ficou plenamente caracterizado o evidente intuito de fraude nos termos previstos no art. 72 da Lei nº 4.502, de 1996, sendo aplicável a multa de ofício qualificada no lançamento.

Sobre a questão reproduz-se trecho do acórdão de piso:

“No caso presente dos autos, verifica-se que a empresa fiscalizada SISTEMA EDUCACIONAL CIÊNCIAS E LETRAS EIRELI, bem como as demais empresas arroladas como responsáveis tributárias solidárias têm dependência entre si e atuam na verdade como um empreendimento único, de forma tal que compõem um grupo econômico cuja denominação é ÁGATHOS EDUCACIONAL.

Nesse sentido, a receita bruta para fins de apuração do limite legal não pode ser considerada individualmente (por empresa integrante do grupo), mas sim na sua totalidade, a fim de que o grupo econômico não se beneficie indevidamente do Simples Nacional através das empresas dele integrante.

Como a autoridade fiscal apurou, os agentes envolvidos (contribuinte e os responsáveis tributários arrolados na autuação) tiveram a intenção dolosa de burlar o fisco sonegando informações importantes para configuração da obrigação tributária.

No 'Relatório Fiscal' de fls. 99/102, que faz referência ao 'Termo de Constatação de Fatos Impeditivos ao Enquadramento da Opção pelo Simples Nacional' de fls. 59 a 95, há o registro de que as empresas componentes do grupo econômico de fato ÁGATHOS EDUCACIONAL agiram de forma dolosa, procurando ocultar da Administração Tributária as suas reais operações comerciais para reduzir o pagamento dos tributos devidos.

Relatório Fiscal

DA MULTA QUALIFICADA

10 - Considerando que a conduta do contribuinte quanto a ser optante do Simples Nacional, sendo integrante de grupo econômico de fato cuja receita superou o limite permitido pelo regime especial de tributação, conforme consta do Termo de Constatação já referido no item 2 acima, o qual está juntado aos autos, e assim beneficiar-se dos pagamentos da contribuições em tela em valores menores que o devido pela tributação pelo regime cumulativo, enquadra-se nas hipóteses de crimes previstos nos artigos 71, 72 e 73 da Lei 4.502/64, bem como no artigo 1º da Lei 8.137/90, a multa aplicada aos créditos tributários a ser exigidos em autos de infração será de 150%, nos termos do artigo 44 da lei 9.430/96. Abaixo transcrevo os dispositivos legais citados.

Assim é de se concluir que os Autos de Infrações combatidos foram lavrados com a correta verificação da ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, da determinação da matéria tributável, do cálculo do montante do tributo devido, da identificação do contribuinte e responsáveis e, da aplicação da penalidade cabível, além de validamente cientificado aos interessados, o que lhe confere plena existência, validade e eficácia.

Portanto, pelas razões delineadas, voto por manter a multa de 150% (cento e cinquenta por cento) aplicada na presente autuação.”

Finalmente, a Recorrente também não logrou êxito na alegação de que não há qualquer interesse comum entre a Recorrente e os responsáveis tributários. Como bem constou na decisão recorrida, no caso em exame, observa-se que o interesse comum na situação fática que constitui fato gerador dos tributos lançados ficou plenamente caracterizado na medida que as pessoas jurídicas arroladas como solidárias conjugaram seus negócios com a da empresa autuada, possuindo comunhão de interesses e bens para um mesmo fim, de forma que possuem, pessoal e diretamente, vínculo econômico com a situação que constitui o respectivo fato gerador da obrigação tributária.

Ora, a própria impugnação foi apresentada em conjunto com todas as pessoas jurídicas arroladas como responsáveis solidários. Consequentemente, uma vez que as empresas arroladas como solidárias, de fato e efetivamente, participaram dos negócios e auferiram benefícios das operações da empresa autuada, concluo que são responsáveis pelo crédito tributário apurado.

Em casos semelhantes, este é o entendimento majoritário desta Turma Julgadora exemplificado pela ementa reproduzida abaixo, cujo processo foi de minha relatoria:

“(…)

ATO DECLARATÓRIO EXECUTIVO DE EXCLUSÃO. INTERPOSTA PESSOA. CONFIGURAÇÃO DE GRUPO ECONÔMICO DE FATO.

A exclusão do Simples Nacional dá-se de ofício mediante ato declaratório quando a pessoa jurídica optante ocorrer na sua constituição por interpostas pessoas, caracterizando a existência de Grupo Econômico de Fato ante a administração única e direta de diversas empresas, por parte de integrantes de mesmo núcleo familiar, havendo controle societário comum e poderes de mando concentrado. Neste caso, cabe a apuração da receita bruta global, para fins de análise quanto à exclusão do Simples Nacional das empresas integrantes do grupo.

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA SOLIDÁRIA. GRUPO ECONÔMICO DE FATO. INTERESSE COMUM. CTN.

Exatamente pelo fato de constituírem um grupamento de contribuintes, sob a direção, controle ou administração de um mesmo conjunto de pessoas, há o interesse comum, na medida que o resultado de um deles interessa aos demais. (Acórdão nº 1003-002.932, Data da Sessão: 07/04/2022).

Assim sendo, não fundamento para reforma da decisão de primeiro grau com a qual manifesto minha expressa concordância, para que sejam mantidas as responsabilizações tributárias solidárias apontadas, mantendo-se as exigências da autuação fiscal a título de PIS/PASEP e de Cofins, mais acréscimos legais correspondentes.

Ante o exposto, oriento meu voto no sentido de rejeita a preliminar suscitada, e , no mérito, em negar provimento ao recurso.

(documento assinado digitalmente)

Mauritânia Elvira de Sousa Mendonça