



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 11080.744345/2019-61
Recurso Voluntário
Acórdão nº 1201-005.710 – 1ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 15 de dezembro de 2022
Recorrente SOCIEDADE EDUCACIONAL SANTA ISABEL EIRELI
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Exercício: 2015

CERCEAMENTO DE DEFESA. NULIDADE DO PROCESSO SECUNDÁRIO. INOCORRÊNCIA.

Somente ensejam a nulidade os atos e termos lavrados por pessoa incompetente e os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa, nos termos dos artigos 10 e 59, ambos do Decreto nº 70.235/72. A declaração de intempestividade inicialmente feita pela autoridade fiscal foi reconhecida como equivocada, ocasião em que foi devolvido o processo para análise da Impugnação, e prosseguimento normal da lide. Não houve prejuízo à parte, logo, inexistente nulidade.

NÃO ANÁLISE DAS PROVAS JUNTADAS NO PROCESSO. MOTIVO. A DRJ analisou todos documentos e fatos juntados pela empresa até a apresentação da Impugnação; relacionando, item a item, as conclusões a que chegou a partir dessas análises. Somente não permitiu juntada posterior de documentos, por expressa vedação legal. O CARF permite juntada posterior de documentos que seriam analisados caso anexados ao processo, o que não ocorreu.

EXCLUSÃO DO SIMPLES. CARACTERIZAÇÃO DE INTERPOSTA PESSOA/GRUPO ECONÔMICO DE FATO. PROVAS ANALISADAS EM CONJUNTO. O fato isolado das empresas serem administradas por uma única família, por si só, não seria suficiente para excluir a empresa do Simples. Todavia, os demais indícios analisados em conjunto relacionados à CBO, coincidência de endereço, confusão na contabilidade, compra de ativos levam à conclusão da interposição de pessoas para disfarçar a formação de uma única empresa, de modo a poderem se enquadrar no regime simplificado. Deve a empresa ser excluída do Simples nesse caso.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

(documento assinado digitalmente)

Neudson Cavalcante Albuquerque - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Viviani Aparecida Bacchmi - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Efigenio de Freitas Junior, Jeferson Teodorovicz, Wilson Kazumi Nakayama, Fredy Jose Gomes de Albuquerque, Fernando Beltcher da Silva (suplente convocado), Viviani Aparecida Bacchmi, Thais de Laurentiis Galkowicz, Neudson Cavalcante Albuquerque (Presidente),

Relatório

O Ato Declaratório nº 31/19, de 28/11/2019 (e-fls. 3), excluiu do SIMPLES NACIONAL a empresa Bonatto & Bonatto Escola de Ensino Fundamental Eireli (nome fantasia Centro Educacional Santa Isabel ou Sociedade Educacional Sta. Isabel), a partir de 01/07/2007 (data da opção pelo regime), por entender que utilizara, em sua constituição, interpostas pessoas.

A partir da e-fl. 6 consta o relatório “Representação Fiscal para exclusão do SIMPLES”, em que a RFB traz as conclusões de suas análises e justificativas que levaram à exclusão da Soc. Educ. Sta Isabel do regime simplificado de tributação.

Neste documento, há um histórico societário da empresa, fundada em 1987, explanando sobre as movimentações societárias, quadro de sócios, entre outros. Na sequência, o Fiscal passa a analisar os fatos que o levaram à conclusão de que Bonatto & Bonatto, Valdir Bonatto Eireli, Sociedade Educacional Hípica, Sociedade Educacional Marival Ltda., Sociedade Educacional do Parque Ltda., Sociedade Educacional Uniensino Ltda., Sociedade Educacional Viamopolis Ltda e Ludica Infância Locações de Imóveis Eireli seriam a mesma e única empresa, que se valeram de artifícios para fracionar suas receitas, a fim de se encaixarem nas regras do SIMPLES.

Mais adiante, relaciona e analisa os seguintes fatos que considera indicativos de simulação na constituição das empresas:

- existência de mais de uma sociedade no mesmo endereço ou em endereço próximo;
- recebimento dos TIFs por pessoas que nem sempre eram empregados da sociedade;
- junção de fotos das entidades educacionais, bem como outras informações do site, tentando demonstrar serem, todas as escolas, a mesma entidade;
- colação de notas fiscais de compra, visando provar que algumas escolas tinham compras incompatíveis com suas atividades;

- comparação de receita bruta com gastos salariais, concluindo pela incompatibilidade dessa relação;
- análise de informações contábeis, concluindo, após alguns exemplos, que há confusão patrimonial;
- empréstimos feitos por sócios pessoas físicas às empresas, contratos de aluguel;
- não pagamento de vale transporte aos empregados;
- supostas inconsistências no ativo imobilizado.

Depois disso, explora a legislação do SIMPLES, jurisprudência e decide pela exclusão da empresa.

A Impugnação da empresa (e-fls. 149) traz a história da constituição de cada escola e da marca CESI e refuta cada uma das irregularidades apontadas pela RFB: envio das GFIPs, média dos segurados, CBOs, recebimento dos TIFs, endereços das empresas, site do CESI, objeto social, NFs de compra, confronto da receita bruta com salários, análise dos livros contábeis, contrato de locação e de mútuo, ativo imobilizado, utilização do Processo do Ministério Público do Trabalho. Tudo para concluir que não há interposta pessoa, as empresas são independentes e haveria prova disso nos autos.

Às e-fls. 235, a DRJ tece detalhadas considerações sobre a defesa da empresa e resume assim sua avaliação sobre este caso:

ASSUNTO: SIMPLES NACIONAL

Ano-calendário: 2015, 2016, 2017, 2018

EXCLUSÃO DO SIMPLES NACIONAL. CONSTITUIÇÃO PESSOA JURÍDICA. INTERPOSTAS PESSOAS. SIMULAÇÃO. PROVA.

Uma das hipóteses de exclusão de ofício da Sistemática do Simples Nacional é a constituição da empresa com interposição de pessoas.

A constituição de empresa com interposição de pessoas consiste em negócio jurídico simulado, com aparência de legalidade, forjado para esconder a realidade dos fatos, através do qual o verdadeiro dono do empreendimento atribui a condição de sócio a certas pessoas, com vistas a ocultar a verdadeira titularidade dos negócios da empresa.

Comprovada a constituição de várias empresas, algumas delas dividindo um mesmo espaço físico, que desenvolvem objeto social idêntico ou complementar, compartilhando colaboradores e maquinários e cujos sócios de direito são pessoas da confiança dos verdadeiros beneficiários (dirigentes/titulares), geralmente parentes, inclusive menores impúberes ou seus próprios empregados, objetivando reduzir custos, usufruir tributação privilegiada e pulverizar receitas, resta caracterizada a constituição de grupo econômico e fica impedida a opção pelo Simples Nacional.

OPÇÃO. REVISÃO. EXCLUSÃO COM EFEITOS RETROATIVOS. POSSIBILIDADE.

A opção pela sistemática do Simples é ato do contribuinte sujeito a condições e passível de fiscalização posterior. A exclusão tem efeito retroativo quando se verifica que o contribuinte incluiu-se indevidamente no sistema, conforme a legislação pertinente.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

A Recorrente apresenta seu Recurso Voluntário (e-fls. 288), em 09/11/2020, onde alega:

- (a) Preliminarmente, nulidades no processo secundário nº 11080.742885/2019-18 e não consideração de provas juntadas no processo secundário – desrespeito ao contraditório e ampla defesa;
- (b) No mérito: refuta itens trazidos pelo fiscal na autuação. Alega jamais ter operado com interpostas pessoas, inexistindo impedimento a assunção da sociedade por membros da família. Trouxe, novamente, arguições apresentadas na Impugnação.

Em 09/03/2020, este processo e o processo secundário foram desapensados, não existindo mais vínculo direto entre eles (e-fls. 2.147), o que significa que serão analisados e julgados de forma apartada, ainda que os itens e provas levados em consideração em um caso sejam idênticos ao do outro. Apenas para melhor elucidação, o processo secundário trata do lançamento de contribuições previdenciárias patronais (CPP), incidentes sobre a remuneração dos segurados empregados e contribuintes individuais e as destinadas ao financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho (GILRAT), assim como as contribuições destinadas a terceiros (SESC, INCRA, Salário Educação, SEBRAE), incidentes sobre a remuneração dos segurados empregados, além de juros e multa, nas competências de 01/2015 a 12/2018, em virtude da desconsideração do arranjo societário das instituições que formam o Grupo CESI, pelas mesmas razões que levaram à exclusão das empresas envolvidas do SIMPLES, que serão em breve analisadas.

É o relatório. Passo ao voto.

Voto

Conselheiro Viviani Aparecida Bacchmi, Relator.

O Recurso Voluntário é tempestivo e preenche os demais requisitos de admissibilidade, razão pela qual dele conheço.

Como a análise do tema demandou a avaliação de muitos fatos e provas acostados aos autos, além das conclusões da RFB e da DRJ, dividi os temas por tópicos, a saber:

- 1. Fase de Fiscalização e Autuação: fatos complementares extraídos do trabalho da Fiscalização;
- 2. Recurso Voluntário -
 - 2.1 Preliminar de Nulidade,
 - 2.2. Cerceamento de Defesa
 - 2.3. Análise do Mérito da Exclusão do SIMPLES:
 - 2.3.1. História do Grupo

2.3.2. Constituição de Interposta Pessoas/Grupo Econômico de Fato

2.3.3. Demais Indícios Avaliados pela Fiscalização

2.3.4. Análise de Decisões do CARF sobre o Tema Exclusão do SIMPLES

2.3.5. Conclusão

1. Fase da Fiscalização e Autuação

A ação fiscal se iniciou em 28/05/2019, sendo o último TIF emitido em 11/10/2019, envolvendo informações das seguintes empresas:

NOME da EMPRESA	CNPJ	Nº MPF Diligência Fiscal	Opção SIMPLES	Início Atividades
Valdir Bonatto Eireli	17.364.536/0001-99	1010100201900221-8	Sim	04/01/2013
Sociedade Educacional Viamopolis Ltda	09.485.100/0001-20	1010100201900220-0	Sim	10/04/2008
Sociedade Educacional Marival Ltda	05.748.789/0001-87	1010100201900224-2	Sim	25/06/2004
Sociedade Educacional do Parque Ltda	09.287.975/0001-17	1010100201900216-1	Sim	03/01/2008
Sociedade Educacional Uniensino Ltda	10.909.770/0001-05	1010100201900226-9	Sim	18/06/2009
Sociedade Educacional Hípica Ltda	10.212.849/0001-82	1010100201900225-0	Sim	27/05/2008
Escola de Educ Infantil Ludica Infancia	10.964.423/0001-85	1010100201900226-9	Sim	15/07/2009
Ambiental Viamopolis & Projetos Ltda	27.557.595/0001-37	1010100201900217-0	Sim	18/04/2017
Levatur Transportadora Turística	05.098.393/0001-31	1010100201900218-8	Sim	28/05/2002
Bonato & Mateus Com Livros Ltda	07.362.732/0001-70	1010100201900227-7	Não	28/04/2005
2M Entretenimento Ltda	25.244.159/0001-82	1010100201900222-6	Sim	19/07/2016
Viamopolis Transporte Escolar Ltda	13.272.066/0001-82	1010100201900223-6	Sim	17/02/2011
Viamopolis Construtora Ltda	07.451.020/0001-28	1010100201900219-6	Sim	14/06/2005

De acordo com o relato do Fiscal, partindo de documentos apresentados pela empresa auditada (BONATTO & BONATTO ESCOLA DE ENSINO FUNDAMENTAL EIRELI) e por todas as outras escolas diligenciadas, chegou-se ao entendimento da existência de confusão patrimonial, administrativa e operacional entre todas as escolas vinculadas à família BONATTO, assim sintetizados:

“- com a abertura de novos CNPJ e/ou alterações contratuais, todos os membros da família BONATTO se alternam nos quadros sociais e/ou na administração das empresas, que se dizem integrantes do grupo CESI;

- consta no sítio da rede CESI na internet, a apresentação das escolas que compõem o grupo, inclusive com a exibição do logotipo utilizado por todas elas, o qual é parte integrante do uniforme dos seus alunos;

- empresas diferentes estão estabelecidas no mesmo endereço ou em endereço vizinho;

- mesmo escritório contábil representando todas as empresas e responsável pela documentação contábil e fiscal;

- transferência/compartilhamento de empregados entre as diversas empresas sem haver rescisão do contrato;

- inconsistências identificadas nas receitas das pessoas jurídicas, indicando que alguns estabelecimentos recebem aportes de todo o grupo;

- existência de escola em funcionamento, mas sem realizar compras durante anos seguidos, indicando que estaria sendo suprida por outras escolas do grupo;

- sócios de empresas atuando como prepostos em ações trabalhistas e assinando rescisões de contratos trabalhistas de empresas do grupo da qual não é sócio/administrador;

- empréstimos de pessoas físicas a várias pessoas jurídicas do grupo, sem registro de pagamento;

- indicação do mesmo contato telefônico para várias empresas diligenciadas;
- recebimento de correspondência por empregados vinculados a outra empresa do grupo.”

Na continuidade dos trabalhos a Autoridade Fiscal percebeu a existência de um “liame inequívoco” entre as empresas integrantes do GRUPO e que elas participaram, conjuntamente, na prática de um único negócio e na ocorrência dos respectivos fatos geradores, denotando interesse comum, uma vez que contavam com os mesmos sócios e administradores pertencentes preponderantemente à família BONATTO e realizavam as mesmas atividades/atividades complementares, tendo apenas aparência de unidades autônomas.

Concluiu, a Autoridade Fiscal, que provavelmente as empresas do “GRUPO BONATTO” sabiam que não poderiam optar pelo sistema favorecido do Simples Nacional por ter um faturamento superior ao máximo permitido por lei, de forma que, dividindo as escolas em CNPJ distintos, poderiam informar ao Fisco um faturamento menor, tornando possível assim a opção pelo regime fiscal mais benéfico.

A Fiscalização ponderou, ainda, que não seria razoável concluir que as infrações, especialmente aos arts. 29 inc. IV e 31, II da LC nº 123/2006, teriam ocorrido sem o efetivo conhecimento e/ou participação dos sócios e/ou do escritório contábil, dados os fatos e documentos levantados no curso do procedimento fiscal. Concluiu, assim, que o conjunto dos fatos apurados por si só já seriam capazes de atestar a atitude dolosa do contribuinte e deu procedimento à exclusão de todas as empresas do Simples Nacional:

Processo de Exclusão do Simples	Empresa	CNPJ	Número do ADE	Data da opção/exclusão
11080.744345/2019-61	BONATTO & BONATTO ESCOLA DE ENSINO FUNDAMENTAL EIRELI	91.475.988/0001-09	31/2019	01/07/2007
11080.744346/2019-13	VALDIR BONATTO – EIRELI (FACESI)	17.364.536/0001-99	32/2019	04/01/2013
11080.744353/2019-15	SOCIEDADE EDUCACIONAL VIAMOPOLIS LTDA	09.485.100/0001-20	33/2019	10/04/2008
11080.744356/2019-41	SOCIEDADE EDUCACIONAL DO PARQUE LTDA	09.287.975/0001-17	34/2019	03/01/2008
11080.744354/2019-51	SOCIEDADE EDUCACIONAL MARIVAL LTDA	05.748.789/0001-87	35/2019	01/07/2007
11080.744359/2019-84	SOCIEDADE EDUCACIONAL HIPICA LTDA	10.212.849/0001-82	36/2019	25/05/2008
11080.744357/2019-95	SOCIEDADE EDUCACIONAL UNIENSINO LTDA	10.909.770/0001-05	37/2019	18/06/2009
11080.744361/2019-53	LUDICA INFANCIA LOCACOES DE IMOVEIS EIRELI	10.964.423/0001-85	38/2019	15/07/2009

Assim, a primeira delas, empresa BONATTO & BONATTO ESCOLA DE ENSINO FUNDAMENTAL EIRELI foi excluída através do ADE - Ato Declaratório Executivo DRF/POA nº 031/2019, com efeitos a partir de 01/07/2007, data da opção efetuada pelo Contribuinte, posto que naquela data, a empresa já tinha sido constituída por interpostas pessoas, o mesmo se aplicando às demais empresas do grupo.

2. Recurso Voluntário: Preliminar de Nulidade, de Cerceamento de Defesa e Análise do Mérito da Exclusão do SIMPLES

2.1. Preliminar de Nulidades no PA 11080.742885/2019-18 (“PA secundário”)

A Recorrente invoca (e-fls. 291), em sede preliminar, nulidades cometidas no PA 11080.742885/2019-18, o processo secundário, por não ter obedecido às formalidades legais exigidas no Decreto nº 70.235/72, ferindo o direito ao contraditório e à ampla defesa constitucionalmente previstas, pelo fato de intimação acerca da intempestividade da Impugnação não ter sido fundamentada em razões de fato e de direito, além de não ter previsto possibilidade de pagamento ou de apresentação de recurso.

Segundo a empresa, a nulidade da intimação teria contaminado todos os demais atos processuais posteriores e processos correlatos, inclusive o presente processo, além de anular a exclusão do SIMPLES, a representação fiscal para fins penais, o arrolamento de bens, entre outros atos produzidos no processo.

Se não for declarada a nulidade completa pretendida, pede a decretação da nulidade de todos os atos desde a declaração da intempestividade e atos posteriores, incluindo a reversão da exclusão do SIMPLES, a representação fiscal para fins penais e o arrolamento de bem, a fim de que a empresa tenha novo julgamento pelo Delegado da RFB, pois esta instância teria sido suprimida.

Compulsando os autos do processo PA 11080.742885/2019-18 (secundário), percebemos que a Intimação nº 351/2020, juntada em 15/04/2020, (e-fls. 2.189 e 2.212 daquele processo) informa que a Impugnação apresentada em 08/01/2020 – num primeiro momento - foi declarada intempestiva razão pela qual não se instaurou o contencioso administrativo. Foi dado prazo de 30 dias para pagamento, alertando-se que, transcorrido tal prazo, o processo seria encaminhado à PGFN para cobrança.

Às e-fls. 2.227 (do PA secundário), a empresa apresenta petição insurgindo-se contra a declaração de intempestividade, com argumentos de nulidade (falta de fundamentação da Intimação) e prova de que apresentou Impugnação em 07/01/2020 - último dia do prazo para apresentação do recurso - e não em 08/01/2020, como considerado pelos órgãos da administração tributária federal.

Em 20/04/2020, foi expedido despacho atestando, agora, a **tempestividade** da Impugnação (e-fls. 2.385), determinando seu encaminhamento a SECOJ/DRJ/POA/RS para as devidas providências. Alguns dias depois houve encaminhamento para a DRJ de Ribeirão Preto (e-fls. 2.387 do processo secundário).

Em 06/10/2020, **a DRJ julga a Impugnação do PA secundário** (e-fls. 2.397 do processo secundário) nos seguintes termos:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS Período de apuração: 01/01/2015 a 31/12/2018
CONTRIBUIÇÃO PATRONAL. SEGURADO EMPREGADO E CONTRIBUINTE INDIVIDUAL. São devidas as contribuições previdenciárias, parte da empresa, incidentes sobre as remunerações pagas, devidas ou creditadas aos segurados empregados e contribuintes individuais que lhe prestam serviços.
CONTRIBUIÇÃO PARA O GILRAT. REMUNERAÇÃO DOS SEGURADOS EMPREGADOS. São devidas as contribuições para o financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho, incidentes sobre a remuneração dos segurados empregados.
GRUPO ECONÔMICO DE FATO. ATRIBUIÇÃO DE RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. INAPLICABILIDADE DE BENEFÍCIO DE ORDEM. A formação de

grupo econômico de fato, configurada pelo interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal (art. 124, I do Código Tributário Nacional - CTN), implica na responsabilização solidária das empresas integrantes pelas obrigações decorrentes da lei previdenciária. Uma vez atribuída responsabilidade solidária a todas as empresas do grupo pode a Administração Tributária exigir o pagamento dos tributos, de qualquer uma delas, seja isoladamente ou em conjunto, e sem qualquer preferência, porquanto o instituto da solidariedade não comporta benefício de ordem, com amparo no parágrafo único do art. 124 do Código Tributário Nacional (CTN).

EXCLUSÃO DO SIMPLES NACIONAL. LANÇAMENTO DOS CRÉDITOS TRIBUTÁRIOS DECORRENTES.

As microempresas ou as empresas de pequeno porte excluídas do Simples Nacional sujeitar-se-ão, a partir do período em que se processarem os efeitos da exclusão, às normas de tributação aplicáveis às demais pessoas jurídicas. Promovida a exclusão da pessoa jurídica do Simples Nacional, deve-se proceder à lavratura de auto de infração para a exigência das contribuições previdenciárias e sociais incidentes sobre as remunerações declaradas em GFIP e não recolhidas.

EXCLUSÃO DO SIMPLES NACIONAL. DEDUÇÃO DE RECOLHIMENTOS. Na determinação dos valores a serem lançados de ofício para cada tributo, após a exclusão do Simples Nacional, devem ser deduzidos eventuais recolhimentos da mesma natureza efetuados nessa sistemática, observando-se os percentuais previstos em lei sobre o montante pago de forma unificada.

ASSUNTO: OUTROS TRIBUTOS OU CONTRIBUIÇÕES Período de apuração: 01/01/2015 a 31/12/2018

CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS DESTINADAS À OUTRAS ENTIDADES E FUNDOS (TERCEIROS). INCIDÊNCIA. Compete à Secretaria da Receita Federal do Brasil a arrecadação e fiscalização das contribuições devidas a Terceiros (Entidades e Fundos), conforme preconiza o art. 3º, da Lei n.º 11.457, de 2007.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL Período de apuração: 01/01/2015 a 31/12/2018

MULTA DE OFÍCIO. FALTA DE PAGAMENTO. FALTA DE DECLARAÇÃO. DECLARAÇÃO INEXATA.

Cabível a imposição da multa de ofício prevista no art. 44 I, da Lei nº 9.430/96, se a empresa não declara a parte patronal das contribuições previdenciárias devidas, em GFIP, nem tampouco as recolhe, como deveria, declarando e

recolhendo apenas as contribuições descontadas dos segurados.

Impugnação Procedente em Parte Crédito Tributário Mantido em Parte

Diante desse julgamento, a empresa apresenta seu Recurso Voluntário no processo secundário.

Onde está a nulidade processual naquele processo ou mesmo neste? Veja, em um primeiro momento, sim, houve equívoco da Administração Tributária ao declarar intempestiva a Impugnação apresentada dentro do prazo legal. Diante da petição insurgente da empresa, contudo, as autoridades reviram seu posicionamento, reconheceram a tempestividade e encaminharam referida Impugnação para julgamento. Essa petição foi devidamente analisada e julgada pela DRJ, que, detalhadamente, expôs o resultado de suas análises. Houve oportunidade da empresa apresentar, inclusive, Recurso Voluntário em face da decisão da DRJ. Nenhuma fase processual lhe foi suprimida e houve análise de todos os fatos trazidos aos autos.

Dentre os temas tratadas pela DRJ, consta, justamente, a preliminar de nulidade requestada contra a Intimação de intempestividade, em relação a qual o julgador se manifestou assim (e-fls. 2.406):

“Irresignados com a declaração de intempestividade, o contribuinte e responsáveis solidários solicitaram juntada de novo recurso administrativo, de teor basicamente igual à impugnação anteriormente apresentada, acrescentando questionamento quanto ao Comunicado de intempestividade, aduzindo inclusive nulidade por falta de fundamentação, por não constar a razão de ter sido considerada intempestiva.

Quanto à preliminar aduzida de nulidade do Comunicado de Intempestividade (Intimação nº 351/2020), por falta de fundamentação, por não constar a razão de ter sido considerada intempestiva, tenho que pode ser facilmente subentendido que o motivo informado no comunicado trata-se justamente da apresentação da defesa intempestiva (fora do prazo).

(...)

Ademais, como o mérito desta matéria será decidido a favor da parte, como se verá adiante, acatando-se a peça de defesa, a questão da nulidade resta ultrapassada, com amparo no art. 282, parágrafo único do novel CPC/2015, aplicado subsidiariamente:

“Título III – Das Nulidades

(...)

Art 282 (...) § 2º Quando puder decidir o mérito a favor da parte a quem aproveite a decretação da

nulidade, o juiz não a pronunciará nem mandará repetir o ato ou suprir-lhe a falta.”

A partir de verificação dos documentos constantes no autos, verifica-se que ficou registrado no extrato do processo (às fls. 2285/2380), que a data da entrada daquela peça de defesa teria sido de fato 07/01/2020 (...)

Consta também em carimbo da Unidade Receita Federal do Brasil na capa da impugnação, a data de sua entrada na repartição, em 07/01/2020 e não em 08/01/2020 (...)

Não bastassem tais evidências, foi registrado também, em 16/04/2020, no histórico de notas integrantes do processo, que o **“Contribuinte apresentou petição com outra data de recepção da impugnação. Em contato com a DIVIC, no SAGA consta atendimento na data do documento do contribuinte (07/01) e não na do processo (08/01)”**.

Assim, considerando que a ciência se deu em 06/12/2019 (sexta-feira), iniciou-se a contagem do prazo em 09/12/2019 (segunda-feira) e findou-se em 07/01/2020, data em foi apresentada de fato a impugnação, é certo que ela foi tempestiva. Isto posto, como a impugnação apresentada é tempestiva e atende aos demais requisitos de admissibilidade do Decreto 70.235/72, passo ao seu conhecimento.”

Ultrapassada a questão preliminar acima, a DRJ adentra ao mérito do processo secundário, ponderando que a exclusão do SIMPLES das empresas houvera sido exaustivamente analisada no processo principal (este). O direito de defesa sobre esse tema teria sofrido preclusão consumativa naquele processo (o de exclusão do SIMPLES), pois as partes o teriam já exercido. Além disso, para o julgador, a questão já teria sido inclusive decidida no bojo dos acórdãos citados por ele, não podendo ser novamente abordada e decidida.

Por isso, o julgador considerou a questão de mérito sobre a exclusão do SIMPLES (analisada neste processo) resolvida e delimitou sua análise às demais matérias residuais deduzidas pela defesa, quais sejam: pedido de produção de provas, aproveitamento dos valores pagos no SIMPLES, aplicação da multa de ofício, aplicação da SELIC, responsabilidade solidária.

Saliente-se que somente ensejam a nulidade os atos e termos lavrados por pessoa incompetente e os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa, nos termos dos artigos 10 e 59, ambos do Decreto nº 70.235/72. Tendo sido observados os ditames legais, não comprovado prejuízo ou vício ensejador de nulidade dos lançamentos, não se deve dar guarida ao pleito trazido pela peça recursal.

Pelo todo o exposto, entendo que não se pode falar em cerceamento de defesa ou qualquer outro tipo de impedimento causado, no processo, à manifestação da empresa. Todas as suas defesas foram devidamente analisadas e julgadas, tendo sido superada a questão da intempestividade.

Entendo, assim, que não restou nenhuma névoa de nulidade que possa ser suscitada ou acatada, o que me leva a afastar essa preliminar.

2.2. Não Consideração das Provas Juntadas no Processo – Fere Contraditório e Ampla Defesa

O acórdão da DRJ, segundo a Recorrente, vetou a juntada de novas provas, nos termos descritos no item 2 acima, e teria dado a entender que a Recorrente não havia juntado nenhuma prova. A Recorrente, contudo, esclareceu que juntou mais de 500 documentos que comprovariam jamais ter atuado por meio de interposta pessoa.

Por esta razão, exige que se considerem todos os documentos juntados para que se conclua não existir interposta pessoa na configuração societária do Grupo CESI. Em caráter preventivo, contudo, junta as provas principais anexadas ao processo secundário.

De fato, inicialmente, conforme já mencionado, a DRJ nega o pedido de produção de novas provas feito pela empresa por entender precluso esse direito, nos moldes do art. 16 do Decreto nº 70.235/72, que preconiza, no inciso III, que a Impugnação DEVE mencionar os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possuir. De acordo com a previsão legal, o momento de apresentar as provas é o mesmo da apresentação da Impugnação e não posteriormente.

Com essa motivação e imposição legal, o julgador anterior negou a juntada posterior de provas. Além do descrito acima, o art. 15 do mesmo diploma legal prevê a impugnação deve ser “*formalizada por escrito e instruída com os documentos em que se fundamentar*”, o que significa que a defesa deve estar imbuída da completude capaz de suportar os argumentos trazidos na defesa do Recorrente, devendo conter todos os elementos que ele entenda necessários a validar seu direito.

A atividade do julgador da DRJ é limitada e está adstrita aos ditames legais; ele não pode suplantar previsões normativas para atender aos anseios da parte, pois isso foge ao seu dever funcional e lhe acarreta consequências relacionadas à extrapolação de sua atuação. Por isso, o mencionado julgador não pôde, no caso, aceitar a apresentação posterior de provas pleiteada.

Após negar a juntada de provas, o julgador *a quo* analisou cada uma das irregularidades abordados pelo auditor fiscal e justificadas pela empresa em sua defesa: envio da GFIP pelo mesmo contador, movimentação de empregados no grupo, análise dos CBOs, recebimento dos termos de intimação, endereços coincidentes, sítio da empresa na internet, objeto social, das notas fiscais de compra, comparação da receita bruta com salários, pro-labore e compras, livros contábeis (contrato de locação, mútuo, ativo imobilizado). Ou seja, a DRJ abordou as questões pendentes de análise e chegou às conclusões que julgou pertinentes.

Não houve, portanto, cerceamento de defesa. O que houve foi o estrito cumprimento da lei.

O CARF, por seu turno, é órgão com maior flexibilidade de atuação no que se refere à aceitação de provas, guiando-se pelo princípio da verdade material de forma mais abrangente.

Após a Impugnação, e em qualquer momento até apresentação do Recurso Voluntário, as provas carreadas aos autos pela Recorrente são aceitas e poderão ser analisadas pelo julgador ou remetidas às instâncias de piso para reexame.

A Recorrente, contudo, não junta nenhum novo documento ao apresentar a Impugnação. Ao protocolar o Recurso Voluntário, a empresa junta: (a) a intimação 351/20, acerca da intempestividade da Impugnação no processo secundário, acrescida dos valores cobrados (e-fls. 321 a 332); (b) Extrato do SIMPLES NACIONAL de jan/2015 a dez/2018 (e-fls. 334 a 460); (c) extrato de conta do FGTS, ficha de registro de empregado de Ivana Brazil Cabral e de Camila Silva do Nascimento, de Emerson Suris de Andrea Cardoso dos Santos (e-fls. 462); (d) Movimentações de empregados feitas conforme extrato da Caixa Econômica Federal (e-fls. 472).

Os documentos relacionados em “a” foram analisados no tópico em que tratei da 3.1 (preliminar de nulidade); o item “b” foi verificado pelo Fisco e, nesse momento, não traz nada novo ao processo; já “c” e “d” visam demonstrar que os empregados que transitaram pelas escolas CESI tiveram seus contratos devidamente rescindidos por uma escola antes de ingressar em outra. Prova a movimentação regular de empregados, o que será abordado no tópico seguinte.

Portanto, o corolário da verdade material, amplamente defendido pelo CARF, foi devidamente respeitado. Isso significa que todas as provas juntadas ao processo foram ou serão devidamente analisadas.

Nesse contexto e pelas razões aqui expostas, afasto a alegação de inobservância do contraditório e da ampla defesa.

2.3. Mérito - Exclusão do SIMPLES – Análise dos Fatos e Provas dos Autos

2.3.1 Constituição de Interposta Pessoas/Grupo Econômico de Fato

Pelas análises do Fisco, Bonatto e Bonatto Escola de Ensino Fundamental, Valdir Bonatto Eireli, Sociedade Educacional Hípica, Sociedade Educacional Marival, Sociedade Educacional do Parque, Sociedade Educacional Uniensino, Sociedade Educacional Viamópolis, Escola Educacional Ludica Infancia seriam a mesma empresa, que utilizaram artifícios para fracionar a receita de modo a se enquadrar no SIMPLES.

O artigo 29, IV da LC nº 123/2006 dispõe:

Art. 29. A exclusão de ofício das empresas optantes pelo Simples Nacional dar-se-á quando:

(...)

IV – a sua constituição ocorrer por interpostas pessoas.

O Fisco fundamentou a exclusão das empresas do SIMPLES no instituto legal denominado “interposta pessoa”, que afrontou o art. 29, inc. IV, da LC nº 123/2006, combinado como o art. 84, IV, “c” da Resolução CGSN 140/2018, os quais preveem a vedação da utilização do artifício de interposição de pessoas na constituição da empresa que não sejam os verdadeiros sócios ou acionistas; e determinam a partir de quando a exclusão do SIMPLES produzirá efeitos.^{1,2}

O histórico certamente foi considerado nessa análise, mas não foi elemento isolado nas conclusões do Fisco. Diversos quadros foram elaborados pela Fiscalização demonstrando como seu deu a troca de poder e comando das empresas, evidenciando o intuito de se interpor pessoas diversas, de maneira fictícia, formalmente nos quadros das empresas, ao longo do tempo, mas tendo, ao fundo, sempre os mesmos controladores (da família Bonatto) na administração de fato.

Mas não é só isso. Depois de caracterizar “interpostas pessoas”, o fiscal ainda analisou outros elementos que veremos no tópico seguinte, em conjunto, consubstanciaram um todo/conjunto probatório apto a corroborar o caráter simulado da manutenção das escolas CESI.

A DRJ elucida sobre o tema das interpostas pessoas (e-fls. 248) tratando da simulação envolvendo contratos (art. 167 do C.C.) e citando, inclusive, Maria Helena Diniz, para quem interposta pessoa é “*aquele que comparece num dado negócio jurídico em nome próprio, mas no interesse de outrem, substituindo-o e encobrindo-o. Tratar-se-ia do presta-nome - ou - testa-de-ferro. Age em lugar do verdadeiro interessado que, por motivos, não de todo lícitos, deseja ocultar sua participação num ato negocial*”.

Portanto, acerta a DRJ ao afirmar que “*a constituição de empresa com interposição de pessoas consiste no negócio jurídico simulado, com aparência de legalidade, mas forjado para esconder a realidade dos fatos, através do qual o verdadeiro dono e*

¹ Art. 14. A exclusão dar-se-á de ofício quando a pessoa jurídica incorrer em quaisquer das seguintes hipóteses: (...) IV - constituição da pessoa jurídica por interpostas pessoas que não sejam os verdadeiros sócios ou acionista, ou o titular, no caso de firma individual; (...)

² Art. 29. A exclusão de ofício das empresas optantes pelo Simples Nacional dar-se-á quando: (...) IV - a sua constituição ocorrer por interpostas pessoas; (...) § 1º Nas hipóteses previstas nos incisos II a XII do caput deste artigo, a exclusão produzirá efeitos a partir do próprio mês em que incorridas, impedindo a opção pelo regime diferenciado e favorecido desta Lei Complementar pelos próximos 3 (três) anos-calendário seguintes. Art. 30. A exclusão do Simples Nacional, mediante comunicação das microempresas ou das empresas de pequeno porte, dar-se-á: (...) II - obrigatoriamente, quando elas incorrerem em qualquer das situações de vedação previstas nesta Lei Complementar; ou (...) Art. 84. A exclusão de ofício da ME ou da EPP do Simples Nacional produzirá efeitos (...) IV - a partir do próprio mês em que incorridas, hipótese em que a empresa ficará impedida de fazer nova opção pelo Simples Nacional nos 3 (três) anos-calendário subsequentes, nas seguintes hipóteses: (Lei Complementar nº 123, de 2006, art. 29, incisos II a XII e § 1º) (...) c) ter sido a empresa constituída por interpostas pessoas; (...)

beneficiário do empreendimento atribui a condição de sócio a certas pessoas, com o fim de ocultar a verdadeira titularidade dos negócios da empresa.” (e-fls. 251)

Nesse passo, as autoridades fiscais produziram provas robustas que convergem para o entendimento de que os sócios de fato (reais beneficiários, donos e comandantes das empresas) são os membros da família BONATTO, sob controle de Valdir Bonatto e Sabrina Bonatto, cônjuges, auxiliados pelos filhos/enteados Matheus Bonatto, Mariana Bonatto e Leandro Bonatto, que se revezam no exercício da administração das empresas em algum momento.

Não seria verdadeira a alegação de que *“todo proprietário ou sócio administrador efetivamente administra seu negócio”*, já que Mariana e Leandro, sócios cotistas, durante anos eram menores, não figurando em nenhum momento como sócios administradores.

Analisando o perfil dos sócios das empresas, percebeu que muitos deles ou têm algum grau de parentesco com o casal Valdir e Sabrina ou são empregados das empresas do grupo, situação, segundo o julgador, bastante típica nesse tipo de fraude, em que os verdadeiros titulares escolhem pessoas de sua confiança para exercerem as posições simuladas. **“A oscilação constante da participação dos membros da família Bonatto em todas as oito empresas, todas elas optantes pelo Sistema Simplificado, mas sempre algum membro da família, mas não todos, exerce em algum momento a administração de cada uma delas.”** Ex. Matheus Bonatto, sócio e administrador Bonatto & Bonatto e administrador na GFIP da Soc Educ do Parque e da Soc Educ Marival, controlaria essas empresas também. Osvaldo Roque Kleinibing figurou como empregado/Diretor Adm da Bonatto&Bonatto de 2008 até o momento da ação fiscal e como contribuinte individual na Viamopolis Transporte Escolar e Soc Educa Viamopolis.

Sobre o ingresso de filhos menores na sociedade, fato que chama muito a atenção, vejamos o que fiz a DRJ:

*“A propósito, chama atenção ainda o ingresso dos filhos menores, no mesmo momento da saída de outro membro da família, nos quadros sociais das empresas do grupo.
(...)”*

Conforme quadro acima apresentado, pode-se constatar a utilização de MARIANA BONATTO (menor impúbere, nascida em 03/11/2002) em substituição ao seu pai VALDIR BONATTO nos quadros sociais das empresas BONATO & BONATO e da SOCIEDADE EDUCACIONAL UNIENSINO. Com efeito, a menor, quando acabara de completar apenas 09 anos de idade, substituiu o pai em duas ocasiões: na SOCIEDADE EDUCACIONAL UNIENSINO, em 09/11/2011 e na BONATO & BONATO, em 27/12/2011.

Fato similar ocorreu com o outro filho de VALDIR BONATTO, LEANDRO BONATO (menor impúbere, nascido em 28/08/2000), enteado de SABRINA BONATTO, que a substituiu em 11/03/2016, quando tinha ainda quinze anos de idade, na Sociedade Educacional do Parque.

Frise-se, diferentemente da alegação da peça de resistência de que *“todo proprietário ou sócio administrador efetivamente administra seu negócio”*, tanto MARIANA BONATTO quanto LEANDRO ALVES BONATTO, acima destacados, aparecem apenas como sócios cotistas, inclusive durante muitos anos como menores impúberes, não figurando em nenhum momento, em qualquer das empresas em tela, como sócio administradores, sem portanto nenhuma participação na administração das empresas.

Portanto, além de muitos sócios terem relação de parentesco, outros são formados por empregados de empresas do Grupo, *“situação bastante típica, que ocorre com certa*

frequência nesse tipo de fraude, já que os verdadeiros titulares escolhem pessoas de sua confiança para exercerem as posições simuladas.”

Conclui, após analisar cada irregularidade na mesma linha do auditor fiscal: “*Não bastasse a evidente demonstração de interposição de pessoas nos quadro societários das empresas (...), a Autoridade Fiscal elencou ainda uma série de indícios que convergem para o entendimento de que, no caso em apreço, houve a constituição das multicitadas empresas, algumas delas dividindo entre si e em grupos os mesmos espaços físicos, desenvolvendo objeto social idêntico ou complementar, compartilhando colaboradores, maquinários e compras, em evidente confusão patrimonial, administrativa e operacional e cujos sócios de direito são pessoas da confiança dos verdadeiros beneficiários (dirigentes/titulares), geralmente parentes, inclusive menores impúberes ou seus próprios empregados, objetivando reduzir custos, usufruir de tributação privilegiada e pulverizar as receitas, caracterizando emblemática constituição de grupo econômico de fato e impedindo a opção pelo Simples Nacional.*” (e-fls. 255).

A Recorrente defende-se afirmando que inexistente qualquer prova de que se utilizou de pessoas interpostas, tendo sido demonstrado amplamente que todas as escolas são independentes e pertencem a sócios que efetivamente administraram seus negócios, em que pese, os proprietários/sócios administradores das escolas serem membros da família, estes efetivamente administraram seus negócios.

Aviva, ainda, em que pese cada escola possuir seu sócio administrador que efetivamente as administram, a escola Sociedade Educacional Hípica Ltda possui sócio administrador que não é membro da família, e não possui qualquer ligação com as demais escolas. Assim como a Escola Lúdica Infância Ltda possui como proprietária Sabrina Bonatto, cônjuge do fundador, mas casada em regime de separação total de bens, constituindo sua escola com recursos financeiros próprios, sequer utiliza a marca CESI - Sistema positivo de ensino.

O objetivo delas não seria pulverizar receita para usufruir de tributação privilegiada, “*ao contrário, manter toda a estrutura apartada, demanda um custo muito maior que qualquer benefício tributário*”. (e-fls. 319)

Nos dizeres da DRJ, “*a constituição de empresa com interposição de pessoas consiste no negócio jurídico simulado, com aparência de legalidade, mas forjado para esconder a realidade dos fatos, através do qual o verdadeiro dono e beneficiário do empreendimento atribui a condição de sócio a certas pessoas, com o fim de ocultar a verdadeira titularidade dos negócios da empresa.*” (e-fls. 251)

Dada caracterização de grupo econômico de fato, cabe agora analisar outros elementos de convicção para se concluir se a empresa deve ou não ser excluída do Simples.

2.3.2 Demais Indícios Avaliados pela Fiscalização

Conforme mencionado, as conclusões da Fiscalização não se basearam somente na interposição de pessoas, que poderia, sozinha, servir de fundamento à exclusão. O fiscal tomou o cuidado de analisar outros elementos que ajudaram a cravar o intuito simulado da adesão das empresas ao SIMPLES. Talvez, tais elementos, isoladamente considerados, possam

se justificar a até afastar a pretensão fiscalista, porém observados em conjunto “olhar de floresta em detrimento da árvore”, tendem a nos encaminhar para o desfecho determinado pela RFB.

Vamos a cada um deles:

a) GFIPs (e-fls. 302)

O Auditor fiscal entende que o fato de as GFIPs de todas as empresa serem elaboradas e encaminhadas pelo mesmo escritório contábil caracterizaria grupo empresarial ou unicidade de empresa. Todos os documentos solicitados pela Fiscalização foram providenciados pelo mesmo escritório (FM Gross Organizações Ltda).

Para a Recorrente, inexistente impedimento legal para esse procedimento sendo que o escritório contratado não teria qualquer interferência no regime fiscal ou tipo societário de uma empresa. Usar esse argumento denotaria “*falta argumentação e comprovação dos fatos alegados que levaram a exclusão*”.

Isoladamente, esse fato não poderia ser indício, porque, numa cidade pequena e no caso de empresas ligadas (no caso pelo mesmo sócio ou sócios), entende-se quando contratam o mesmo prestador de serviço. Isso diminui custos e gera uma padronização de informações e procedimentos adotados, o que não significa, necessariamente, simulação entre figura e grupo empresarial.

Mas, sigamos adiante na análise.

b) Média dos segurados (e-fls. 303)

O auditor fez um quadro elencando a médias dos segurados (empregados e contribuintes individuais) mostrando a presença de membros da família Bonatto quadro com a média dos segurados feito pela Fiscalização, em que se buscou mostrar a ligação de membros da família com várias empresas, somente evidenciaria a independência de cada escola, na visão da Recorrente.

A empresa aduz que o referido quadro com a média de colaboradores de cada escola, em cada ano somente evidencia a independência de cada escola, reforçando que cada qual, em consonância com seu sócio administrador, existe e responde de forma independente, sem haver qualquer ato no intuito de burlar o limite do simples nacional, ao encontro do afirmado e fundamentado no item II, da constituição de cada escola.

c) Análise das CBOs (e-fls. 303)

O Fisco elenca o número de empregados de acordo com CBO de cada função, das escolas Bonatto e Bonatto Ltda e Sociedade Educacional Uniensino que estão localizadas no mesmo endereço, Av. Liberdade, 1214. Isso porque a Uniensino loca da Bonatto e Bonatto Ltda 06 salas de aula e salas para utilização parcial utilizadas por seus alunos, como biblioteca, laboratório, conforme contrato locação (fls.41/49 da representação fiscal).

Na visão da empresa, esse quadro feito pelo auditor fiscal somente reforça a tese de que há inúmeros colaboradores com idênticos CBOs contratados por cada escola, de acordo

com seu objetivo, demonstrando a independência destas, e que, embora compartilhem o mesmo endereço, funcionam, efetivamente, de forma independente.

Para o Fisco, a Uniensino não existiria, utilizando toda a estrutura da Bonatto e Bonatto para operar.

d) Recebimento dos Termos da fiscalização (e-fls. 304)

O Sr. Auditor Fiscal evidencia que: *“os termos de intimações fiscais foram recebidos por diversos empregados, nem sempre com vínculo empregatício da empresa pela qual assinou os Aviso de recebimento”*. No quadro elaborado pelo Fiscal, elenca empregados de outras escolas do sistema CESI de ensino recebendo os termos de intimações.

Aduz a empresa que as escolas a que se refere são próximas, p.ex., que as escolas CESI SANTA ISABEL e CESI VIAMÓPOLIS funcionam em locais e estruturas distintas, colaboradores diferentes, mas próximas, e, que alguns agentes do CORREIO, com intuito de minimizar o trabalho e não necessitar ir prédio a prédio, solicitam a gentileza de entregar todas as correspondências a um colaborador e este distribuir as demais, trata-se de uma cidade pequena, onde todos se conhecem, mas ocorreu em apenas 23% das TIFs entregues.

e) Endereços (e-fls. 305)

O Fiscal nota que *“as escolas possuem endereços próximos uma das outras”*.

Os endereços serem próximos, segundo a empresa, não seria impeditivo para a opção tributária, tanto que as escolas foram juridicamente abertas nestes endereços. Ademais, haveria escolas próximas, como outras mais distantes, em bairros distintos, em municípios distintos, comprovando a total independência entre elas.

f) Site da empresa (e-fls. 306)

O Fiscal reproduz várias fotos e páginas do site do CESI, sem tecer qualquer comentário, segundo a empresa. Referido site das escolas somente traria a progressão delas, desde a constituição, e somente demonstraria a efetiva independência das escolas, vez que as divide de acordo com seu bairro e segmento, relatando a metodologia de ensino de todas, esta, sim, única - Sistema Positivo de Ensino.

Compara essa situação com a de outras marcas, como Mc Donalds, Pizza Hut, Adidas, Nike, Samsung, Philco, que estariam condenadas e excluídas do simples por interposição de pessoas, pois inexistiria marca sem unidades, ainda que todas sejam independentes, com sócios diferentes, ainda que da mesma família.

g) Objeto social

O Fiscal, identifica o objeto social de cada escola como **ESCOLAS**, fato público, e segmenta por tipo de ensino, Educação Infantil, Ensino Fundamental, Ensino médio, e a faculdade, o que sempre foi de conhecimento de todos. Acrescenta, ainda que *“O grupo CESI*

atende a todos segmentos”, o que não seria impeditivo legal, tampouco caracterizaria a interposição de pessoas.

Apontou a Autoridade Fiscal que as empresas citadas atendem a todos os níveis de ensino com objeto social idêntico ou complementar (creche e pré-escola, educação infantil, ensino médio, educação profissionalizante e ensino superior). Também quanto ao nome fantasia, tudo converge para o entendimento de que os estabelecimentos de ensino integram uma mesma empresa/grupo já que em quase todos eles há a expressão “Centro Educacional Santa Isabel.

h) Notas fiscais de compra

O Auditor Fiscal entende que as notas fiscais de compras de produtos adquiridos pela escola Bonatto e Bonatto Ltda servem também para suprir as necessidades de material da Sociedade Educacional Uniensino, que não possuiu compras. Desconsidera, na opinião da Recorrente, que esta última escola loca a estrutura física e organizacional da Escola Bonatto e Bonatto, que são 06 salas de aulas com toda a estrutura de apoio como banheiros, biblioteca, laboratórios, sem do que todas as demais possuem suas estruturas organizacionais e espaços físicos independentes.

i) Receita bruta x gastos com salários e pro labore x compras

O Auditor Fiscal monta planilha, mês a mês, com o total da Receita Bruta das escolas X total dos gastos com folha de salários/Prolabore e Compras, declarados em GFIP.

Conclui que: “*A receita Bruta equivale a 75% dos valores gastos apenas com folha de pagamento*”, mas, segundo a Recorrente, há um erro material de cálculo nessa planilha, demonstrado em outra planilha, na qual os gastos com Massa GFIP (folha de salários + Pró-labore) representam, em média, 50,30% da Receita Bruta e os gastos com Despesas Operacionais (Massa GFIP + Compras) representam em média 62% sobre a Receita Bruta.

A média apresentada de 50,30% de gastos com folha de salário, para a empresa, está dentro dos parâmetros de uma escola, vez que a folha de salário é o maior custo neste segmento; as despesas operacionais representam 62% da receita bruta, sendo um excelente percentual em face dos custos envolvidos, não haveria qualquer irregularidade nestes números.

j) Receitas x mão de obra

O Fiscal concluiu, ao analisar a Receita Bruta X massa salarial das escolas Bonatto e Bonatto Ltda e Uniensino, que estão no mesmo endereço, em decorrência do contrato de locação de 06 salas e estrutura complementar, que a massa salarial, em ambas, representam mais 50% da Receita Bruta, e traz este fato como algo fora dos parâmetros, irregular.

Todavia, no ramos das escolas, a média apresentada de 50% de gastos com folha de salário está dentro dos parâmetros desta atividade, vez que a folha de salário é o maior custo neste segmento.

k) Análise dos livros contábeis

O Fiscal concluiu as fls.37/49, que: “Da análise dos registros contábeis SPEED e Livros razões, se vislumbra claramente que se trata de um único negócio, os procedimentos não são característicos de sociedades independentes, demonstrando CONFUSÃO Patrimonial”.

O Auditor Fiscal referia-se à movimentação financeira em bancos e não ao do faturamento, receita mensal proveniente do total dos recebimentos de mensalidades escolares. A movimentação bancária ser inferior, segundo a Recorrente, é normal no ramo das escolas citadas, vez que, em face do baixo valor da mensalidade escolar, boa parte dos recebimentos são em cheque ou dinheiro, que seriam utilizados para pagamento direto aos funcionários, e 80% são pagos em dinheiro, ou fornecedores de despesas.

Há citação de inúmeros lançamentos feitos nos livros contábeis, de despesas, ressaltando que inexistente lançamento de Vale Transporte, mesmo tendo 50 a 60 empregados. Inexistente despesas de Vale Transporte, vez que os funcionários contratados são da região, não utilizam Vale Transporte, a contratação ocorre com esta prioridade, a fim de privilegiar e valorar a população local, os raros casos que necessitam condução são pagos em moeda corrente e lançado integrado ao salário.

Também inexistem lançamentos na contabilidade da Sociedade Educacional Uniensino de idênticas despesas lançadas na contabilidade da Bonatto e Bonatto Ltda. Isto decorre em face do contrato de locação, cujo o prédio e estrutura onde funciona a escola Uniensino é de propriedade da Bonatto e Bonatto, que também funciona no mesmo local. Este fato não demonstra qualquer confusão patrimonial, mas decorre de contrato.

No que tange à movimentação financeira, a título de exemplo, no ano de 2017, segundo o julgador a quo, para as escolas Sociedade Educacional Viamópolis, Sociedade Educacional do Parque e Sociedade Educacional Hípica, os valores da movimentação financeira são menores que o valor gasto apenas com folha de pagamento. Para a empresa Bonatto & Bonatto, no mesmo ano de 2017, o total das despesas são maiores que sua movimentação financeira. E para a Sociedade Educacional Hípica Ltda, em 2017, o somatório das despesas com folha de pagamento, INSS e com as compras efetuadas são mais que o dobro de sua movimentação financeira. Tais fatos indicariam que estes estabelecimentos receberam aportes de todo o GRUPO.

Em pesquisa realizada através do Convênio existente entre RFB e CEEE (Companhia Estadual de Geração e Transmissão de Energia Elétrica do RS) a Autoridade Fiscal apontou que para algumas das empresas em tela não há qualquer registro de conta de eletricidade, entre elas: **Valdir Bonatto Eireli – filial FACESI; Sociedade Educacional Viamópolis Ltda; Sociedade Educacional do Parque Ltda; Sociedade Educacional Uniensino Ltda matriz; Sociedade Educacional Uniensino Ltda – filial.**

Corroborando com as informações acima, verificou ainda a Fiscalização que na contabilidade de algumas delas também não há qualquer lançamento de despesas administrativas ordinárias, como ocorre por exemplo nas escolas: Sociedade Educacional do Parque Ltda, Sociedade Educacional Uniensino Ltda e Sociedade Educacional Viamópolis Ltda.

Os TIFs – Termos de Intimação Fiscal - sobre os comprovantes de pagamento de despesas ordinárias e locações, levaram aos seguintes entendimentos:

- 1) “Sociedade Educacional do Parque Ltda – **as despesas de água, luz, telefone, IPTU e internet estão inseridas e pagas junto ao aluguel mensal**, cujo locador é a Sociedade Educacional Marival, conforme contrato locação assinado em 02/01/2008, **tendo sido a intimação assinada por Valdir Bonatto, mesmo sem nunca ter sido sócio daquela empresa;**
- 2) Sociedade Educacional Uniensino Ltda – apresentou contrato de locação comercial **que engloba o fornecimento pela locadora da manutenção das taxas de água/luz/telefone, IPTU, bombeiros, internet e vídeo monitoramento**, onde o locador é BONATTO & BONATTO LTDA, com sede em Viamão/RS, Av. Liberdade, 1214, Bairro Santa Isabel, seu mesmo endereço, tendo como objeto da locação as salas e o complexo do prédio no citado endereço pelo turno da manhã, **em que Matheus Tecchio Bonatto, sócio de ambas as empresas, figura também como representante delas.**
- 3) A Sociedade Educacional Viamópolis Ltda – não apresentou despesas com energia e IPTU. Mas apresentou recibos Oi-Fixo/telefone **em seu nome, com endereço Estrada da Branquinha, 239 – Florescente – Viamão/RS. Já quanto à conta de água - CORSAN - a fatura está em nome da Sociedade Educacional Marival Ltda ME, com endereço na Av. Estrada da Branquinha, nº 239 – colégio – Código do Imóvel 20166290, sendo que o endereço da Sociedade Educacional Marival é Rua Santa Isabel, nº 176.**

Frisou, também, que neste caso, mesmo estando situada em endereço diverso da Sociedade Educacional Viamópolis, a Sociedade Educacional Marival paga as contas de energia daquela escola, mas a fatura está em seu nome e associada ao endereço daquela escola e não ao seu real endereço.

- 4) Sociedade Educacional Marival Ltda – apresentou recibos da GVT/telefonía com endereço: Rua Santa Isabel 176 – Bairro Santa Isabel. Entretanto os recibos da CORSAN/Água estão **em nome da pessoa física VALDIR BONATTO** (CPF nº 31033911020), com endereço na Rua Santa Isabel, 176, assim como os recibos da CEEE/energia, **que estão também em nome da pessoa física VALDIR BONATTO**, Cliente 21620022 – CPF 31033911020, no mesmo endereço.
- 5) Valdir Bonatto Eireli – apresentou recibos de CEEE/energia, com endereço na rua Camará – antiga Rua Umbu, nº 715. **Entretanto, não há qualquer lançamento contábil referente a água, telefone, nem IPTU.**
- 6) Sociedade Educacional Hípica LTDA - apresentou recibos de CEEE/energia, com endereço na Av. Juca Batista, nº 4758;
- 7) Escola Infantil Ludica Infancia LTDA - apresentou recibos de CEEE/energia, com endereço na Av. Juca Batista, nº 4718 e IPTU 2015 em seu nome, para o mesmo endereço”

O Fiscal menciona, ainda, que todo o valor das máquinas e equipamentos são lançados na Bonatto e Bonatto. Há quadro, porém, às fls. 45/49, que demonstra que as escolas Sociedade Educacional Hípica e Valdir Bonatto EIRELI, possuem gastos com máquinas e equipamentos. Do valor de R\$ 553.963,96 apresentado como saldo de Máquinas e equipamentos pela Bonatto e Bonatto Ltda, R\$ 550.012,96 foram adquiridos no próprio ano de 2018 e não tem relação alguma com as demais escolas.

I) Processo do MPT

O Auditor Fiscal cita o processo do Ministério Público do Trabalho – 4ª Região - PP 001758.2010.04.000/0, em que se apurou denúncia de grupo econômico efetuada pelo SINPRO – Sindicato dos Professores do Estado do RS, e conclui: “a própria empresa se auto reconhece como GRUPO, identificando as escolas, o público que atende e o número de professores ligados.”

2.3.3 Visão do CARF sobre “Exclusão do SIMPLES” em situações análogas

Buscando subsídios no posicionamento deste Colegiado atuando em casos similares, analisei algumas decisões administrativas sobre o tema, muitas delas referindo-se a grupos escolares, e pude constatar que é comum o Fisco desenquadrar tais empresas do SIMPLES por razões parecidas a estas. Relacionei, inclusive, trechos dessas decisões que mostram como o fator “prova” é essencial para desvendar os arranjos feitos pelas empresas e concluir se respeitam as regras do SIMPLES:

processo: 10665.722049/2019-75, 19/10/2021, 1ª Turma, 3ª Câmara, 1ª Seção

Ementa: ASSUNTO: SIMPLES NACIONAL Ano-calendário: 2019 SIMPLES NACIONAL. EXCLUSÃO DE OFÍCIO. GRUPO ECONÔMICO DE FATO. CARACTERIZADO. RECEITA BRUTA GLOBAL. LIMITE ULTRAPASSADO. Tendo restado caracterizada a existência de um grupo econômico de fato, não é permitida a adesão e permanência ao simples na hipótese em que a receita bruta global ultrapassa o limite estabelecido pela legislação. **Numero da decisão:** 1301-005.781 **Nome do relator:** Não informado

“E isso não significa que a fiscalização “decretou” a inexistência de uma empresa ou pessoa jurídica, mesmo porque para tanto seria necessário provimento judicial, conforme amplamente trazido pela Impugnante em sua defesa. De fato, não houve desconsideração jurídica das empresas, mas tão-somente, para fins tributários, deu-se a prevalência da essência sobre a forma, com vistas à real identificação do sujeito passivo. Em última análise, buscou-se alcançar a verdade material. (...)”

O conjunto probatório relatado pela fiscalização - ancorado em elementos e evidências, não de forma isolada, mas dentro de um contexto abrangente -, **dão-nos forma de uma disposição empresarial atípica em que os dispêndios com a mão-de-obra são ônus que se encontram concentrados nas empresas do Simples Nacional**, permitindo as empresas beneficiar-se das prerrogativas de tributação que, de outra forma, não lhe seria possível usufruir. **Assim temos que a realidade tributária essencial das atividades realizadas pelas empresas foi modificada artificialmente e tal artifício teve como propósito oferecer validade jurídica e formal a uma disposição negocial exclusivamente concebida e destinada a obter vantagens fiscais indevidas.**

Assim, **o fundamento para a exclusão não é a caracterização do grupo econômico de fato, mas sim a realidade subjacente que advém dessa caracterização, qual seja, a dependência entre as empresas, que atuam como empreendimento único.** Nessa hipótese, o faturamento para fins de apuração do limite legal não pode ser considerado individualmente (por empresa integrante do grupo), mas na sua totalidade, e **é neste sentido que se define que houve uma unidade de comando**, a fim de que as empresas integrantes do grupo econômico não se beneficie indevidamente do Simples Nacional.

No que toca à alegação de que a legislação não impede que familiares sejam sócios de uma empresa ou componham sociedades separadamente, tem-se que, efetivamente, esta proibição não existe, todavia cabe assinalar que não há nos documentos lavrados pelo fiscal nenhuma afirmação nesse sentido. Este fato foi mencionado pelo auditor no sentido de se constituir em mais um indício, dentre outros, de que os sócios da autuada possuíam vínculos de parentesco, visando com isto criar uma estrutura formalmente separada, mas sempre no controle da família, para fins de obter benefícios de um regime tributário mais favorecido a todas as empresas, uma vez que todas eram optantes pelo Simples Nacional.

[...] é importante esclarecer que para se provar um ilícito, muitas das vezes, na ausência de uma prova direta, há a necessidade de considerar um conjunto de elementos - provas indiretas - para que, no contexto, possa se conseguir enxergar a verdadeira intenção, motivação e efetivo alcance por detrás das operações engendradas pelos agentes.

[...] a caracterização de um grupo econômico de fato passa essencialmente pela unidade de gestão sobre uma pluralidade de sociedades formalmente independentes que atuam de forma integrada e coordenada.

Assim, a nosso ver, **é imprescindível que conste dos autos informações e documentos os quais demonstrem a existência de um nexos relacional entre a direção e administração, dos objetivos comuns, da percepção de unicidade pelos fornecedores e clientes, da dependência financeira entre as empresas, das mesmas políticas**

mercantis praticadas e da intensa confusão patrimonial, quer dizer, elementos hábeis a revelar a existência de um nexo relacional entre a direção e administração, dos objetivos comuns, da percepção de unicidade pelos fornecedores e clientes, da dependência financeira entre as empresas, das mesmas políticas mercantis praticadas e da intensa confusão patrimonial.

Em resumo do exposto, cumpre relembrar que a caracterização de grupo econômico de fato é situação excepcional intrinsecamente relacionada com aspectos fáticos-probatórios, dentre os quais a estrutura negocial, financeira-contábil e físico-operacional. Isso porque, consoante já afirmado, algumas das vezes a direção, o controle ou a administração entre as empresas não constaram de um ato jurídico formal, situação na qual será imprescindível a análise das circunstâncias fáticas.”

Aqui várias situações coincidem com as da Recorrente: sócios sendo membros da mesma família, desconsideração de independência entre as empresas. Mas aqui a mão de obra foi concentrada em algumas empresas e havia unicidade de clientes e fornecedores, dependência financeira entre as empresas e intensa confusão patrimonial, o que fez a conexão entre elas e o objetivo de burlar o SIMPLES.

processo: 13971.001873/2008-60, 05/03/2020, 1ª Turma/ CSRF

Ementa: ASSUNTO: SISTEMA INTEGRADO DE PAGAMENTO DE IMPOSTOS E CONTRIBUIÇÕES DAS MICROEMPRESAS E DAS EMPRESAS DE PEQUENO PORTE (SIMPLES) Ano-calendário: 1997, 1998, 1999, 2000, 2001, 2002, 2003, 2004 GRUPO ECONÔMICO DE FATO. INTERPOSIÇÃO DE PESSOAS NO QUADRO SOCIETÁRIO. AUSÊNCIA DE AUTONOMIA. EXCLUSÃO DO SIMPLES. **A constituição de diversas empresas em um mesmo endereço, sem quaisquer bens no Ativo Imobilizado, nem custos ou despesas relevantes para o desenvolvimento de suas atividades, e sem nenhuma autonomia administrativa, gerencial, contábil, financeira, para prestar serviços apenas à empresa principal, e cujos sócios possuem grau de parentesco ou afinidade entre si, e não participam em nada nas decisões das empresas, evidencia a artificialidade na criação e operação de um grupo econômico de fato e a interposição de pessoas no quadro societário, levadas a cabo a fim de que a receita bruta global não ultrapassasse o limite legal e que elas pudessem, em tese, usufruir de tributação privilegiada. Tal circunstância torna cabível a exclusão dessas empresas do regime do Simples, na forma do art. 14, inciso IV, da Lei nº 9.317, de 1996.**

Numero da decisão: 9101-004.854 **Nome do relator:** ANDREA DUEK SIMANTOB

As empresas em questão estavam instaladas no mesmo endereço de uma filial da empresa Altenburg, e se dedicavam a uma suposta prestação de serviços de facção para indústria têxtil exclusivamente à própria Altenburg, mas sem possuir qualquer bem no Ativo Imobilizado, nem tampouco apresentar custos ou despesas relevantes para o desenvolvimento de suas atividades, sendo toda a administração das mesmas feitas também pela própria Altenburg (processamento de folhas de pagamento, contratação de empregados, rescisão dos contratos de trabalho, contabilidade, gestão administrativo-financeira, etc.), e, ainda, os seus empregados até mesmo estavam incluídos nos contratos de planos de saúde e odontológico da Altenburg, sendo os valores deles descontados a esse título na folha de pagamento repassados para a Altenburg.

Além de a recorrente não possuir uma sede própria, acrescenta-se ainda a constatação do fisco de que a BOM SONO *“apenas pagou aluguel nos exercícios de 2002 e 2003”,* que *“não possui despesas com telefone em todo período e energia elétrica nos exercícios de 2003 e 2004”,* e que, no que se refere à PLUMI, *“também não constam registros de pagamentos de telefone em todo período e elétrica nos exercícios de 2001, 2003 e 2004”,* consoante também restou registrado na representação fiscal.

Significativo também é o registro do fisco de que, **por todos aqueles serviços efetuados pela Altenburg em favor das empresas BOM SONO e PLUMI** (processamento de folhas de pagamento, contratação de empregados, rescisão dos contratos de trabalho, contabilidade, gestão administrativo-financeira, etc.), **a Altenburg “nunca realizou qualquer cobrança das empresas” em questão.**

A exclusão, portanto, **não é decorrente da mera “caracterização da existência de grupo econômico”,** como alega a recorrente, **mas sim do fato de pretender agir como se não o fosse, como se se tratasse de entes isolados e absolutamente independentes entre si.** Especificamente com relação à interposição de pessoas no quadro societário, diante de tudo o quanto consta nos autos, entendo que o fisco reuniu suficientes elementos para demonstrar que, de fato, **os sócios formais das empresas BOM SONO e PLUMI eram “meras figuras ilustrativas”,** como também assim o afirmou a decisão recorrida.

A fiscalização conseguiu demonstrar que os sócios formais das referidas empresas não exerciam de fato a administração das empresas para as quais foram formalmente designados gerentes.

Aqui as empresas estavam todas no mesmo endereço, não tinham bens imobilizados, nem tinham custo compatível com a atividade realizada, tendo a administração exercida por uma delas. As despesas administrativas eram assumidas por uma delas que não repassava as demais.

A situação do processo acima mencionado é diferente da ora analisada, com fatos que tornam mais descaradas as intenções das empresas envolvidas, sendo mais fácil comprovar a intenção fraudulenta do grupo e sua atuação no sentido de esconder a unicidade empresarial para burlar a legislação fiscal.

processo: 13971.720755/2014-01, 05/03/2020, 1ª Turma/CSRF

Ementa: ASSUNTO: SISTEMA INTEGRADO DE PAGAMENTO DE IMPOSTOS E CONTRIBUIÇÕES DAS MICROEMPRESAS E DAS EMPRESAS DE PEQUENO PORTE (SIMPLES) Ano-calendário: 2004, 2005, 2006, 2007, 2008 GRUPO ECONÔMICO. PULVERIZAÇÃO DE RECEITAS. EXCLUSÃO DO SIMPLES. A constituição de diversas empresas que ocupam um mesmo espaço físico, desenvolvem o mesmo objeto social, utilizam os mesmos colaboradores e maquinários, compartilhando uma mesma linha de produção, e cujos sócios possuem grau de parentesco ou afinidade entre si, caracteriza artificialidade na criação e operação de um grupo econômico no qual todas as empresas poderiam em tese, usufruir de tributação privilegiada por meio da pulverização das suas receitas. Tal circunstância torna cabível a exclusão de todas elas do regime do Simples, na forma do art. 9º, incisos II e XVII, da Lei nº 9.317, de 1996.

Numero da decisão: 9101-004.855 **Nome do relator:** ANDREA DUEK SIMANTOB

“Portanto, diante de todos estes elementos apurados pela fiscalização, quando analisados em seu conjunto, resulta suficientemente clara a conclusão de que há uma clara dissociação entre a realidade de fato encontrada e situação meramente formal, aparente.

As empresas identificadas pelo fisco de fato agem economicamente como uma só, desenvolvem objeto social comum, com atividades de fato sobrepostas, utilizando-se de um mesmo espaço físico e de uma linha de produção única, demonstrando estarem regidas por um planejamento econômico e administrativo único.

Assim, por todos os motivos expostos, resta patente o subterfúgio utilizado pela recorrente, de artificialmente “fatiar”, ou “dividir”, o seu faturamento, como forma de não se ver compelida a sair do regime simplificado. Correto, portanto, o procedimento do fisco de somar o faturamento de todas elas, para concluir pela sua impossibilidade de permanecer no Simples.”

processo: 15504.723798/2017-14, 18/03/2021, 2ª Turma, 4ª Câmara, 1ª Seção

Ementa: Assunto: Simples Nacional Ano-calendário: 2012 SIMPLES NACIONAL. EXCESSO DE RECEITA BRUTA. EXCLUSÃO. A existência de grupo econômico de fato irregular entre empresas, que atuam, em realidade, como empreendimento único, autoriza o somatório das receitas brutas das empresas para fins de verificação do limite anual para o enquadramento no Regime Especial Unificado de Arrecadação dos Tributos e Contribuições - Simples Nacional.

Numero da decisão: 1402-005.466 **Nome do relator:** LEONARDO LUIS PAGANO GONCALVES

“Tais transferências têm o condão de evidenciar a ‘confusão’ entre as empresas do grupo, na medida em que os empregados ora prestam serviços em uma e ora em outra empresa, como se as empresas envolvidas fossem, em realidade, estabelecimentos de uma única empresa. E isso sem falar que dificilmente tal elevado número de transferências, nos moldes como ocorreram, sem rescisão de contrato de trabalho, ocorreria entre empresas autônomas, independentes e concorrentes entre si.

E há ainda o termo de audiência de decisão trabalhista que reconheceu a existência do grupo econômico entre as empresas reclamadas com base no depoimento do próprio preposto de uma delas, bem como as procurações que outorgavam poderes para sócios administrarem mais de uma empresa simultaneamente, bem como movimentação financeira e administração compartilhada entre as empresas.

Desta forma, as provas constantes dos autos, quando analisadas conjuntamente demonstram a existência do grupo econômico de fato irregular entre as empresas que atuam, em verdade, como um empreendimento único.

O contexto fático e probatório apurado demonstra uma unidade no funcionamento das 12 empresas, que, apesar de aparentemente independentes, sempre atuaram sob o comando das mesmas pessoas físicas, que se revezam na administração das mesmas, o que justifica o somatório da receita bruta de cada uma delas para fins de apuração do limite anual para enquadramento no Simples Nacional e a sua exclusão do Simples Nacional com fundamento na LC nº 123/2006, artigo 3º, inciso II.”

Os empregados das empresas atuavam nelas sem nenhum tipo de transferência formal. Além disso, a justiça trabalhista reconheceu a existência de grupo econômico, havia movimentação financeira e administração compartilhada comprovada.

processo: 15504.724997/2015-88, 19/11/2021, 1ª Turma, 4ª Câmara, 1ª Seção

Ementa: ASSUNTO: SIMPLES NACIONAL Ano-calendário: 2010 INCOMPETÊNCIA TERRITORIAL DA DRJ. INEXISTÊNCIA. O Regimento Interno da Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB) estabelece que as Delegacias da Receita Federal do Brasil de Julgamento (DRJ) têm jurisdição nacional não havendo qualquer mandamento legal impondo a jurisdição territorial absoluta. SIMPLES NACIONAL. ATO DECLARATÓRIO EXECUTIVO DE EXCLUSÃO. FRACIONAMENTO DE ATIVIDADES. ADMINISTRAÇÃO ÚNICA. PREVALÊNCIA DA SUBSTÂNCIA FÁTICA SOBRE A FORMA. É cabível a exclusão do regime simplificado quando ficar evidenciada a utilização de interpostas pessoas na constituição e no funcionamento de pessoa jurídica, que na realidade não é dotada de autonomia operacional nem patrimonial, fazendo parte de empreendimento único. A simulação ou fraude objetiva pode configurar-se quando as circunstâncias e evidências indicam a coexistência de empresas, que perseguem a mesma atividade econômica e que se utilizam dos mesmos empregados e meios de produção, implicando confusão patrimonial e gestão empresarial atípica. Numero da decisão: 1401-006.073 Nome do relator: Lucas Issa Halah

“É extremamente usual que membros de uma mesma família acabem se dedicando ao mesmo ramo de negócio, por empreendimentos autônomos mas que guardem entre si certo espírito de cooperação decorrente do extravasamento dos laços familiares ao âmbito negocial. Também o eventual socorro gerencial prestado por outro membro da família, isoladamente considerado, é insuficiente para caracterizar da prática imputada.

Por outro lado, também é extremamente comum que pais fracionem seus negócios constituindo pessoas jurídicas em nome de seus filhos, mantendo no entanto o poder gerencial e a unicidade do empreendimento. Esta prática pode ser também levada a efeito por meio de terceiros alheios ao núcleo familiar e, nesses casos, é mais comum que as pessoas jurídicas sob a titularidade desses terceiros não se apresentem como parte de um mesmo grupo nem concentrem ativos expressivos, até como forma de proteção patrimonial do real proprietário do empreendimento.

Avançando na análise, considero que as relações entre empresas pertencentes a um mesmo grupo familiar podem ser marcadas por um espírito mais cooperativo do que competitivo, sendo natural eventual socorro gerencial de parte a parte, o que se verifica no caso concreto é que a gestão de todas as pessoas jurídicas integrantes do grupo em questão é feita pelos senhores Virgílio José Machado e Daniel Antunes Machado (pai e filho) extrapolando a mera cooperação eventual.

Essa unicidade de gestão foi comprovada pelas inúmeras procurações públicas de fls. 89 a 223, todas outorgadas e renovadas periodicamente pelas diversas pessoas jurídicas integrantes do “Grupo Colegium” aos senhores Virgílio José Machado Santos e Daniel Antunes Machado conferindo a eles poderes amplos para *“administrar e gerir os negócios da firma outorgante”*.

Verifica-se, na realidade, a delegação da administração, inclusive contrariando o previsto no artigo 1.018 do Código Civil, de aplicação subsidiária às Sociedades Limitadas por força do artigo 1.053 do mesmo diploma legal

A existência de página una na internet em que diversas empresas pertencentes a um mesmo núcleo familiar se colocam como um só negócio via de regra é meio usado para demonstrar solidez e gerar confiabilidade no mercado, não podendo gerar por si só a conclusão de que todos os CNPJs na realidade seria uma só empresa pertencente aos mesmos sócios.”

Explica a diferença entre membros da família exercerem atividades em empresas que colaboram entre si e quando isso se confunde com uma empresa única, ficticiamente dividida. Espírito colaborativo x espírito competitivo. Procurações públicas outorgadas a 2 sócios, delegando a administração. Reconheceu-se que página na internet unindo as empresas, reforçariam o negócio não sendo prova de que as empresas seriam um único empreendimento.

processo: 15504.725199/2015-73, 13/09/2021, 2ª Turma, 3ª Câmara, 1ª Seção

Ementa: ASSUNTO: SIMPLES NACIONAL Ano-calendário: 2010 SIMPLES NACIONAL. EXCLUSÃO. UTILIZAÇÃO DE INTERPOSTAS PESSOAS NA CONSTITUIÇÃO E FUNCIONAMENTO DE PESSOA JURÍDICA. FRACIONAMENTO DE ATIVIDADES. ADMINISTRAÇÃO ÚNICA. PREVALÊNCIA DA SUBSTÂNCIA SOBRE A FORMA. **É cabível a exclusão do regime simplificado quando ficar evidenciada a utilização de interpostas pessoas na constituição e no funcionamento de pessoa jurídica, que na realidade não é dotada de autonomia operacional e patrimonial, fazendo parte de empreendimento único. 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.** SIMPLES NACIONAL. GRUPO ECONÔMICO. APURAÇÃO RECEITA BRUTA GLOBAL. ADMISSIBILIDADE. Constatada a existência de grupo econômico de fato, caracterizado pela administração única e direta de diversas empresas do mesmo ramo de atividade, por parte de integrante de mesmo núcleo familiar, havendo controle societário comum e poderes de mando concentrado, é cabível a apuração da receita bruta global, para fins de análise quanto à exclusão do Simples Nacional das empresas integrantes do grupo. **Numero da decisão:** 1302-005.713 **Nome do relator:** Não informado

“2.7. anexa indícios da existência do grupo econômico de fato, de acordo com as características já citadas, tais como, evidências encontradas através de pesquisa ao endereço eletrônico <http://www.colegium.com.br>: a) exploração comum de logomarca (nome de fantasia), de acordo com a divulgação institucional; b) história da empresa demonstrando aquisições de empresas e administração centralizada. Além disso, apurou-se coincidência de locais de funcionamento das empresas (colégios PSA, CDG, RMS e VR), que se encontravam no mesmo endereço (Rua Carlos Frederico Campos, 630), permitindo uso comum da estrutura e recursos humanos

2.8. argumenta que o quadro societário das empresas do grupo de fato mostram relação de vínculo familiar, com revezamento de sócios, com frequente mudança de titularidade, de membros da mesma família, conforme figura abaixo:

2.9. verificou-se que as empresas do grupo nomeavam na condição de procurador os Srs. Virgílio José Machado dos Santos (Sr. Virgílio) e Daniel Antunes Machado, com poderes, isoladamente ou em conjunto, para gerir e administrar todos os negócios.

Embora tenha havido diversas alterações contratuais, percebeu-se que a administração das sociedades nunca deixou de ser exercida pelo Sr. Virgílio;

2.10. também se constatou nos sistemas corporativos, quanto ao quadro de empregados, que trabalhadores desenvolvem atividades em mais de uma empresa do grupo, num intercâmbio frequente de mão-de-obra;

2.11. todas as empresas são da área educacional, em certos casos abrangendo áreas específicas (ensino infantil, fundamental, médio, pré-vestibular), existindo também uma empresa dedicada ao serviço de cantina na Unidade Ouro Preto.”

Os colégios funcionavam no mesmo lugar, diferentemente do caso das escolas CESI, onde apenas uma tinha endereço coincidente, porque alugava formalmente o local. Os sócios das empresas aqui tinham procuração e atuavam para as demais empresas do grupo.

processo: 13888.002495/2009-61, de 07/10/2021, 2ª Turma, 2ª Câmara, 2ª Seção

Ementa: ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS Período de apuração: 01/01/2004 a 31/12/2008. SIMULAÇÃO. FRACIONAMENTO DE ATIVIDADES. EMPRESA OPTANTE PELO SIMPLES. AUSÊNCIA DE AUTONOMIA OPERACIONAL E PATRIMONIAL. ADMINISTRAÇÃO ÚNICA. PREVALÊNCIA DA SUBSTÂNCIA SOBRE A FORMA. FRAUDE. MULTA QUALIFICADA. LEGALIDADE. A simulação e a fraude configuram-se quando as circunstâncias e evidências indicam a existência de duas ou mais empresas com regimes tributários diferentes, perseguindo a mesma atividade econômica, com a coexistência de

sócios ou administradores em comum e com a utilização dos mesmos empregados, implicando confusão patrimonial e uma gestão empresarial atípica. O abuso de forma viola o direito, e a fiscalização deve requalificar os atos e fatos ocorridos, com base em sua substância, para a aplicação do dispositivo legal pertinente. Não há nesse ato nenhuma violação dos princípios da legalidade ou da tipicidade, nem de cerceamento de defesa, pois o conhecimento dos atos materiais e processuais pela Recorrente e o seu direito ao contraditório estiveram plenamente assegurados. O fracionamento simulado das atividades da empresa, por meio da utilização de mão-de-obra existente em uma outra empresa, sendo esta desprovida de autonomia operacional, administrativa e financeira, para usufruir artificial e indevidamente dos benefícios do regime de tributação Simples, viola a legislação tributária, cabendo então - a partir de inúmeras e sólidas evidências - a caracterização da fraude disposta no art. 72 da lei n.º 4.502/64, e consequentemente a aplicação da multa qualificada do art. 44, I e § 1.º da Lei n.º 9.430/96, a partir da competência 12/2008. MULTA QUALIFICADA. SIMULAÇÃO. Cabível a aplicação da multa qualificada quando constatado que o procedimento adotado pelo sujeito passivo enquadra-se nas hipóteses previstas nos artigos 71, 72 ou 73 da Lei nº 4.502/1964.

Numero da decisão: 2202-008.807 **Nome do relator:** Não informado

Os processos acima, portanto, trazem exemplos de fatos que coincidem com aqueles observados pelo Fiscal e pela DRJ, e também fatos com desdobramentos diferentes. Na maior parte dos casos, percebe-se uma quantidade maior de fatos que corroboram a unicidade da empresa, o que levou a entidade a desabonar a conduta do contribuinte.

2.3.4 Conclusão

No curso do processo, a Recorrente afirma, categoricamente, que as escolas atuam de forma totalmente independente, compartilhando, somente, o mesmo sistema de ensino (“CESI Sistema Positivo de Ensino”) o que une as empresas em torno do “Grupo CESI”. Grupo aqui, não seria uma ficção jurídica constituída para transformar em várias empresas o que poderia ser uma única entidade, com administração praticamente unificada e forma de trabalho em regime de quase dependência mútua. Grupo é apenas uma forma de denominar a reunião de escolas/empresas diversas que atuam no mesmo modelo de ensino.

O fato de membros da família serem administradores ou sócios cotistas não caracterizaria irregularidade e nem estaria prevista em lei como situação de exclusão do SIMPLES. De fato, isoladamente considerado, esse fator não atua como responsável por retirar as empresas do SIMPLES.

Mas, no presente caso, não foi apenas o fato de membros da família se dividirem, ao longo do tempo, na administração ou sociedade das empresas que fez o Fiscal desconstitui-las do SIMPLES, como vimos.

De fato, se analisados isoladamente, muitos dos argumentos apontados pelo Fisco não bastariam para desenquadrar as empresas do regime simplificado. Analisados, contudo, com ao “olhar a floresta e não de cada árvore”, a reunião de cada indício forma um todo probatório que ilumina a constatação do Fiscal, referendada pela DRJ.

Ter familiares se revezando na sociedade (como cotistas ou administradores) é o primeiro deles e o que embasou o enquadramento como “interposição de pessoas”. Todas as situações anteriormente narradas, da troca de membros na sociedade, ao final, só deixam às claras que o comando de todas jamais deixou de estar concentrado na FAMÍLIA BONATTO. Mesmo o uso de alguns funcionários como sócios não melhora a situação e é prática comum para mascarar o verdadeiro comando.

Mas o pior são filhos púberes terem ingressados como sócios cotistas, e ainda ser alegado que os sócios todos administravam empresas! Do ponto de vista de planejamento sucessório, fazer distribuição patrimonial aos filhos ainda jovens é comum e aceitável. Todavia, não serve como argumento para justificar que as escolas onde estavam as crianças eram por ele administradas. No máximo eles poderiam frequentar as aulas em uma delas para usufruir do sistema CESI de ensino, sistema muito reconhecido, como lembra a Recorrente!

A esposa do Sr. VALDIR ter aberto uma escola totalmente independente, segundo a Recorrente, pelo fato de estarem casados no regime de separação total de bens também não prova que não houve intenção de manter o comando do grupo na família. Enquanto o casal se mantiver casado, essa divisão de comando e patrimonial é muito relativa. No caso, no regime de separação total de bens, o VALDIR não teria nenhuma ingerência no patrimônio da esposa e vice-versa, mas isso não significa que, no dia-a-dia, estando os dois ainda casados, o laço familiar não corrobore a tese do Fiscal de uso de interposta pessoa. Enquanto casados, os dois acabam por administrar juntos o seu patrimônio, conversam sobre o tema, podem tomar decisões em conjunto etc. O vínculo familiar é mais forte do que a cláusula de separação total de bens enquanto durar o casamento. Por isso, estar casado em regime de separação total de bens também argumento para alegar que não há confusão patrimonial.

Os demais itens abordados no tópico 2.3.2 trazidos de forma muito diligente pelo Fiscal dão a certeza da aludida confusão patrimonial para dar aparência de um grupo totalmente segregado ao que poderia ser uma única empresa.

Repiso, ainda que num primeiro momento possa não ter havido intenção de burlar norma do SIMPLES para obter vantagem fiscal, o quadro final advindo dos aspectos societários, contábeis, operacionais e administrativos das escolas escancara que a união das peças do quebra cabeça resultaram no quadro de uma única escola ou grupo que têm atividade idêntica (prática de ensino), mas que se divide em fundamental, infantil, médio e faculdade (está nem havia entrado em operação na época dos fatos).

Avaliando, assim, todos os itens utilizados pelo Fisco para excluir a empresa do SIMPLES e as explicações da empresa à luz de decisões pregressas deste órgão, é possível concluir que, apesar das justificativas apresentadas, a Recorrente não logrou êxito em comprovar a independência das escolas.

A confusão patrimonial e contábil reforçam essa situação de unicidade empresarial. Salta aos olhos a intenção de burlar a regra fiscal e beneficiar-se do regime simplificado de tributação.

A jurisprudência administrativa colacionada reforça esse cenário.

Por isso, entendo que deve ser mantida a exclusão das empresas do SIMPLES, razão pela qual nego provimento ao presente recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Viviani Aparecida Bacchmi

