



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

**Processo n°** 11444.000438/2009-31  
**Recurso n°** Voluntário  
**Acórdão n°** 1301-003.013 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 15 de maio de 2018  
**Matéria** ATO EXCLUSÃO SIMPLES. DESMEMBRAMENTO DE EMPRESA  
**Recorrente** COLÉGIO CRIATIVO LTDA E OUTROS  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2002

NULIDADE. ATO DE EXCLUSÃO. DA CORRETA DISPOSIÇÃO LEGAL INFRINGIDA. NÃO CABIMENTO.

De certo que o Ato de exclusão deve conter os dispositivos das referidas Leis que tratam da matéria, porém, tal equívoco não macula o procedimento fiscal que concluiu pela exclusão no Simples Federal e Nacional, vez que toda a situação constatada pela fiscalização foi descrita na Representação Fiscal para Exclusão do Simples Nacional

EXCLUSÃO. ATIVIDADE ECONÔMICA VEDADA. ENSINO MÉDIO. CISÃO OU DESMEMBRAMENTO DE EMPRESA. CONFIGURAÇÃO DE GRUPO ECONÔMICO DE FATO.

Os estabelecimentos de educação que atuam na área do ensino médio estiveram impedidos de optar pelo regime do Simples até janeiro de 2009, não se lhes aplicando a norma de exceção contida na Lei nº 10.034/2000.

A empresa resultante de cisão ou qualquer outra forma de desmembramento da pessoa jurídica está impedida de optar pelo Simples.

Caracteriza-se o grupo econômico de fato quando duas ou mais empresas estão sobre a direção, o controle ou a administração de uma delas.

**ASSUNTO: SIMPLES NACIONAL**

Ano-calendário: 2007

NULIDADE. ATO DE EXCLUSÃO. DA CORRETA DISPOSIÇÃO LEGAL INFRINGIDA. NÃO CABIMENTO.

De certo que o Ato de exclusão deve conter os dispositivos das referidas Leis que tratam da matéria, porém, tal equívoco não macula o procedimento fiscal

que concluiu pela exclusão no Simples Federal e Nacional, vez que toda a situação constatada pela fiscalização foi descrita na Representação Fiscal para Exclusão do Simples Nacional.

**EXCLUSÃO. CISÃO OU DESMEMBRAMENTO DE EMPRESA. CONFIGURAÇÃO DE GRUPO ECONÔMICO DE FATO.**

A empresa resultante de cisão ou qualquer outra forma de desmembramento da pessoa jurídica está impedida de optar pelo Simples.

Caracteriza-se o grupo econômico de fato quando duas ou mais empresas estão sobre a direção, o controle ou a administração de uma delas.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento aos recursos voluntários.

(assinado digitalmente)

Fernando Brasil de Oliveira Pinto - Presidente

(assinado digitalmente)

José Eduardo Dornelas Souza - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros, Roberto Silva Junior, Jose Eduardo Dornelas Souza, Nelso Kichel, Marcos Paulo Leme Brisola Caseiro, Amelia Wakako Morishita Yamamoto e Fernando Brasil de Oliveira Pinto. Ausente, justificadamente, a Conselheira Bianca Felícia Rothschild.

## **Relatório**

Trata-se de Recurso Voluntário contra o acórdão nº 14-30.832, proferido pela 6ª Turma da DRJ/RPO, que, por unanimidade de votos, julgou improcedente a manifestação de inconformidade apresentada.

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

*Trata o processo, de exclusão dos contribuintes do Simples Federal e Nacional, conforme Ato Declaratório Executivo (ADE) DRF/MRA nº 23, de 22 de maio de 2009, de fls. 146, tendo em vista a configuração de grupo econômico de fato e o exercício de atividade impeditiva da opção, com fundamento no artigo 9º, XI*

*II da Lei nº 9.317/96 e no artigo 17, XI, da Lei Complementar nº 123/2006, conforme abaixo:*

Empresa	CNPJ	Efeitos da exclusão
Colégio Criativo Ltda	48.174.330/0001-02	A partir de 01/01/2002
Criativo Educacional Ltda	03.186.732/0001-06	A partir de 01/01/2002
Criativo Ensino Fundamental Ltda - EPP	08.883.199/0001-55	A partir de 13/06/2007
Criativo Educação Infantil Ltda - EPP	08.955.913/0001-73	A partir de 27/07/2007
Criativo Ensino Básico Ltda - EPP	08.883.240/0001-93	A partir de 13/06/2007

*De acordo com a Representação Fiscal para Exclusão dos contribuintes do Sistema que deu origem ao ADE, temos a caracterização da existência de grupo econômico de fato entre as empresas citadas, posto que comungam da mesma estrutura física e partilham empregados, além de estarem todas com suas atividades voltadas ao ensino. Nessa esteira, a autoridade fiscal representante faz a análise cronológica das aberturas das empresas, dos seus quadros societários e dos seus objetivos sociais para demonstrar que as demais empresas surgiram como desmembramento da primeira (mantenedora). Argumenta, também, com a existência de processo trabalhista vinculando os contribuintes, bem como 'folder' publicitário de divulgação das empresas, além de informações extraídas do sítio do Colégio Criativo na internet, invocando a aplicação da "teoria da aparência". Por fim, conclui com elementos de análise obtidos das GFIPs (transferência de empregados entre empresas de um mesmo grupo e segurados exercendo funções em mais de uma empresa), bem como elementos extraídos dos Livros Diário (distribuição das despesas apenas entre algumas empresas do grupo, análise do Ativo Permanente - Imóveis e a existência de empréstimos entre as empresas).*

*Isto posto, e sendo a atividade de ensino médio excludente e impeditiva à opção pelo SIMPLES, atividade exercida pelas empresas Colégio Criativo Ltda e Criativo Educacional Ltda, e citando ainda o inciso XVII do art. 9º da Lei nº 9.317/96, conclui pela exclusão de todas as empresas dessa sistemática de tributação.*

*Todas as empresas interessadas interpuseram manifestação de inconformidade através do mesmo representante legal constituído e com os mesmos argumentos exarados, aonde contestam o ADE pelas seguintes razões, em síntese:*

*i) Da Relação entre o Colégio Criativo Ltda e Criativo Educacional Ltda:*

*Narra que o Colégio Criativo Ltda foi constituído em 1974 para o desenvolvimento de atividades na área da educação; sustenta que a diversidade de atividades correlatas com o propósito original dos empreendedores, aliada às questões de índole societária e sucessória, motivou a criação da empresa Criativo Educacional Ltda em 25 de maio de 1999, tendo por sócias pessoas físicas distintas daquelas que, à época, constituíam a empresa Colégio Criativo Ltda, estando constituídas, desde então, duas empresas com objetos sociais correlatos mas distintos, nenhuma das quais tinha permissão para tributação pelo SIMPLES até 25 de outubro de 2000, quando a Lei nº 10.034/00 passou a excetuar as creches, pré-escolas e estabelecimentos de ensino fundamental das restrições do inciso XIII do art. 9º da Lei nº 9.317/96.*

*Conclui o tópico dizendo que a exclusão do Simples Federal das empresas acima citadas com efeitos a partir de 2002 não pode subsistir, a uma porque os atos jurídicos praticados obedeceram às disposições do Código Civil, não havendo simulação, e a duas porque ao tempo da sua fundação não estava em vigor o permissivo legal que autorizava a tributação por aquela sistemática.*

ii) Da livre iniciativa e da liberdade de arranjo das atividades empresariais:

*Assinala que, como forma de otimizar resultados, as atividades desempenhadas pelos empreendedores envolvidos passou por nova reorganização societária, visando a maior eficiência no desempenho de suas atividades; assim, novas empresas surgiram, e em que pese atuarem no ramo de educação e que estejam instaladas em endereços nos quais também estão sediadas outras empresas, cada qual ostenta objetos sociais distintos delimitados nos contratos sociais de cada uma, estruturas administrativas e programas pedagógicos próprios, o que afasta a hipótese de simulação.*

*Invoca os contratos de prestação de serviços firmados pelas Impugnantes como prova de que cada qual presta atividade distinta, ainda que na área educacional, e afirma que cada empresa possui estrutura física e administrativa própria, com espaço físico e quadro de funcionários independentes, em que pese ocorrerem algumas coincidências de endereço considerando o cadastro imobiliário da Prefeitura de Marília (SP), o que não impede que os objetivos sociais sejam explorados de maneira individualizada.*

*Tece considerações acerca do princípio constitucional da livre iniciativa e da liberdade de constituição de empresas sempre que os atos jurídicos sejam reveladores de objeto lícito, possível, determinado ou determinável, se revista da forma prevista ou não defesa em lei e o agente seja capaz (at. 104 do Código Civil) para concluir que nada há de errado no arranjo empregado pelas Impugnantes, não havendo como se forçar o contribuinte a adotar sistemática mais gravosa; na mesma linha, acrescenta*

*que a fiscalização não demonstrou a ocorrência de simulação (art. 167 do Código Civil) e anexa aos autos cópias dos livros de registro de empregados de cada uma das empresas, bem como dos contratos de prestação de serviços firmados por cada uma das empresas, por amostragem, com o fito de demonstrar a independência e individualidade de cada qual, citando jurisprudência administrativa nesse sentido.*

*Conclui o tópico afirmando que somente uma das atividades desempenhadas pelas empresas - o ensino médio - foi impeditiva de adesão ao SIMPLES até dezembro de 2008, e que impedir que tal atividade fosse destacada para ser desempenhada por uma só empresa seria condenar à letra morta os dispositivos legais que permitem que as demais atividades escolares sujeitem-se ao regime tributário simplificado, uma vez que desestimularia as escolas a atuar no ensino médio.*

iii) Da retroatividade benigna:

*Em outra linha argumentativa acrescenta que a Lei Complementar nº 128 de 19 de dezembro de 2008 alterou a Lei Complementar nº 123/06 de forma a permitir que as atividades voltadas para o ensino médio possam se sujeitar aos ditames daquela sistemática de pagamento de tributos, ensejando a sua aplicação pretérita com base no princípio da retroatividade benigna, conforme jurisprudência administrativa que cita.*

iv) Dos fatos do processo que caracterizam a formação de grupo econômico:

a - Do processo trabalhista:

*Argumenta ser prática comum na Justiça do Trabalho o reconhecimento da responsabilidade solidária entre as empresas, tal como aquela citada pela autoridade fiscal que vinculou as empresas Colégio Criativo Ltda e Criativo Educacional Ltda. para eleitos do pagamento de verbas trabalhistas, o que não invalida nem esvazia a personalidade jurídica própria de cada empresa, sob pena de afronta ao art. 110 do Código Tributário Nacional.*

b - Do folder de divulgação:

*Argumenta que a forma de divulgação das atividades sob a mesma marca "Criativo" trata-se de uma estratégia de marketing, o que não permite a conclusão de que se tratam de uma só empresa simplesmente porque a marca divulgada é uma só.*

c - Transferência de empregados:

*Diz que o ordenamento jurídico não impede a transferência de funcionários de uma para outra empresa, visando uma melhor acomodação de seus recursos humanos com vistas a melhoria do seu desempenho. Quanto ao sr. José Fernando Moron Saes*

*afirma que as questões eminentemente estratégicas precisam ser encabeçadas por alguém, sendo este o seu papel.*

d - Das despesas contabilizadas:

*Diz que as despesas com água, luz e telefone, bem como a propriedade de imóveis e edificações não constituem atributos necessários para o desempenho de atividades empresariais, e que os custos e as despesas próprias de cada empresa foram devidamente contabilizadas e não foram desmerecidas pela fiscalização.*

*Postas nestes argumentos requerem o provimento da manifestação de inconformidade com o fim de declarar cancelado o Ato Declaratório Executivo nº 23/2009, restabelecendo-se as opções das interessadas pelo SIMPLES.*

*E o essencial.*

Na seqüência, foi proferido o Acórdão nº 14-30.832, pela 6ª Turma da DRJ/RPO, com o seguinte ementário:

*ASSUNTO : SIMPLES NACIONAL*

*Exercício: 2009*

*EXCLUSÃO. ATIVIDADE ECONÔMICA VEDADA. ENSINO MÉDIO. CISÃO OU DESMEMBRAMENTO DE EMPRESA. CONFIGURAÇÃO DE GRUPO ECONÔMICO DE FATO.*

*Os estabelecimentos de educação que atuam na área do ensino médio estiveram impedidos de optar pelo regime do Simples até janeiro de 2009, não se lhes aplicando a norma de exceção contida na Lei nº 10.034/2000.*

*A empresa resultante de cisão ou qualquer outra forma de desmembramento da pessoa jurídica está impedida de optar pelo Simples.*

*Caracteriza-se o grupo econômico de fato quando duas ou mais empresas estão sobre a direção, o controle ou a administração de uma delas.*

*EFEITOS DA EXCLUSÃO.*

*O efeito da exclusão da pessoa jurídica que tenha optado pelo Simples até 27 de julho de 2001 ocorrerá a partir de 1- de janeiro de 2002, quando a situação excludente tiver ocorrido até 31 de dezembro de 2001 e a exclusão for efetuada a partir do ano de 2002.*

*A exclusão produz efeitos a partir do mês subsequente em que incorrida a situação excludente ou desde a opção, se*

*constatado que o contribuinte, quando do ingresso no Simples Nacional, incorria em hipótese de vedação.*

*SIMPLES FEDERAL. SIMPLES NACIONAL. RETROATIVIDADE DE NORMA PERMISSIVA DESTE POR SOBRE O REGRAMENTO DAQUELE.*

*As normas permissivas respeitantes ao Simples Nacional estão fora da quadratura da possível incidência do art. 106 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966, Código Tributário Nacional - CTN, é dizer, não retroagem.*

*ASSUNTO : SISTEMA INTEGRADO DE PAGAMENTO DE IMPOSTOS E CONTRIBUIÇÕES DAS MICRO EMPRESAS E DAS EMPRESAS DE PEQUENO PORTE - SIMPLES*

*Ano-calendário: 2002*

*EXCLUSÃO. ATIVIDADE ECONÔMICA VEDADA. ENSINO MÉDIO. CISÃO OU DESMEMBRAMENTO DE EMPRESA. CONFIGURAÇÃO DE GRUPO ECONÔMICO DE FATO.*

*Os estabelecimentos de educação que atuam na área do ensino médio estiveram impedidos de optar pelo regime do Simples até janeiro de 2009, não se lhes aplicando a norma de exceção contida na Lei nº 10.034/2000.*

*A empresa resultante de cisão ou qualquer outra forma de desmembramento da pessoa jurídica está impedida de optar pelo Simples.*

*Caracteriza-se o grupo econômico de fato quando duas ou mais empresas estão sobre a direção, o controle ou a administração de uma delas.*

*EFEITOS DA EXCLUSÃO.*

*O efeito da exclusão da pessoa jurídica que tenha optado pelo Simples até 27 de julho de 2001 ocorrerá a partir de 12 de janeiro de 2002, quando a situação excludente tiver ocorrido até 31 de dezembro de 2001 e a exclusão for efetuada a partir do ano de 2002.*

*A exclusão produz efeitos a partir do mês subsequente em que incorrida a situação excludente ou desde a opção, se constatado que o contribuinte, quando do ingresso no Simples Nacional, incorria em hipótese de vedação.*

*Manifestação de Inconformidade Improcedente*

*Sem Crédito em Litígio*

Após intimados (e-fls. 1558 a 1562), todos os cinco autuados apresentam, tempestivamente, em separado, seus respectivos Recursos Voluntários, pugnando pelo provimento, onde apresentam argumentos que serão a seguir analisados.

É o Relatório.

## Voto

Conselheiro José Eduardo Dornelas Souza, Relator.

Os recursos apresentados pelas empresas são tempestivos e reúnem os demais requisitos de admissibilidade previstos no Decreto nº 70.235/1972. Portanto, deles conheço.

Como relatado, através do Ato Declaratório Executivo DRF/MRA nº 23, de 23 de maio de 2009, as recorrentes foram excluídas da sistemática de tributação conhecida como SIMPLES, sob o fundamento de exercício de atividade vedada com a configuração de grupo econômico de fato (existência de apenas uma só empresa) e desmembramento de empresa, conforme quadro abaixo reproduzido:

Empresa	CNPJ	Efeitos da exclusão
Colégio Criativo Ltda	48.174.330/0001-02	A partir de 01/01/2002
Criativo Educacional Ltda	03.186.732/0001-06	A partir de 01/01/2002
Criativo Ensino Fundamental Ltda - EPP	08.883.199/0001-55	A partir de 13/06/2007
Criativo Educação Infantil Ltda - EPP	08.955.913/0001-73	A partir de 27/07/2007
Criativo Ensino Básico Ltda - EPP	08.883.240/0001-93	A partir de 13/06/2007

Em conformidade com a Representação para Exclusão do SIMPLES (e-fls. 8 a 16), a autoridade fiscal constatou que as empresas citadas comungam da mesma estrutura física e partilham empregados, além de estarem todas com suas atividades voltadas ao ensino, fazendo, na oportunidade, uma análise cronológica das aberturas das empresas, dos seus quadros societários e dos seus objetivos sociais para demonstrar que as demais empresas são extensões da primeira (Colégio Criativo Ltda), e surgiram como **desmembramentos do Colégio Criativo, que é a responsável pela direção ou controle das demais**. Confira-se:

(...)

*1.4 A cronologia de abertura demonstrada no quadro a seguir comprovam que houve uma divisão da empresa principal, para fins de possibilitar o enquadram no Simples Nacional (Lei complementar 123, de 14 de dezembro de 2.006).*

	EMPRESA	CNPJ	DATA DE ABERTURA	Histórico (evolução)
1	Colégio Criativo Ltda	48.174.330/0001-02	01/10/1974	Empresa principal: 1ª.
2	Criativo Educacional Ltda	03.186.732/0001-06	28/05/1999	Desmembrada da 1ª.
3	Criativo Ensino Fundamental Ltda - EPP	08.883.199/0001-55	13/06/2007	Desmembrada da 1ª.
4	Criativo Educação Infantil Ltda - EPP	08.955.913/0001-73	27/07/2007	Desmembrada da 1ª.
5	Criativo Ensino Básico Ltda - EPP	08.883.240/0001-93	13/06/2007	Desmembrada da 1ª.

*1.4.1 O colégio Criativo Ltda oferecia inicialmente os cursos de educação infantil e ensino básico. A partir de 28/05/1999 com a abertura do Criativo Educacional Ltda este passou a ministrar o ensino médio até junho/2007. Ao assumir o ensino médio a partir de 07/2007 o Colégio Criativo transferiu os cursos: ensino fundamental, básico e infantil para os estabelecimentos: Criativo Ensino Fundamental, Criativo Educação Infantil e Criativo Ensino Básico respectivamente.*

(...)

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

*O dispositivo supramencionado tem por finalidade evitar que a pessoa jurídica, no intuito de se adequar à nova sistemática e utilizar-se das prerrogativas do Simples, proceda ao desmembramento da sua empresa em duas ou mais, de modo a beneficiar-se do enquadramento como Microempresa ou Empresa de Pequeno Porte, ou de separar a exploração de atividade com adesão permitida pela sistemática do Simples de outra cuja vedação é clara nos termos do Art. 9º da Lei nº 9.317, de 05 de dezembro de 1996.*

(...)

Assim, com elementos de análise obtidos das GFIPs (transferência de empregados entre as empresas citadas e segurados exercendo funções em mais de uma empresa), bem como elementos extraídos dos Livros Diário (distribuição das despesas com água, luz e telefone apenas entre Colégio Criativo Ltda e o Criativo Educacional Ltda); análise do Ativo Permanente (somente o Colégio Criativo possui imóveis e edificações registrado em seu Ativo Permanente e nas demais empresas sequer constam despesas com locação de imóveis); entre outros, conclui pela exclusão de todas as empresas do SIMPLES.

Por seu turno, em sede de recurso, as empresas em referência alegam, em peças separadas: i) preliminarmente, **nulidade** por inexistir no ato de exclusão a correta disposição legal infringida e, no mérito: ii) "**retroatividade benigna**", pois, a partir de janeiro de 2009, a atividade relativa ao ensino médio não mais seria situação impeditiva para a adesão do SIMPLES; iii) **inexistência de provas de simulação e ausência de grupo econômico de fato**.

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

Quanto à preliminar suscitada, de fato, a fundamentação legal contida no Ato de exclusão faz referência aos artigos da Lei 9.317/96 e Lei Complementar 123/2006 que tratam do impedimento de adesão ao Simples de empresas que se dediquem, entre outras atividades, ao ensino médio, não fazendo alusão ao instituto de grupo econômico de empresas, ou menção à hipótese de desmembramento de empresas.

De certo que o Ato de exclusão deveria conter os dispositivos das referidas Leis que tratam da matéria, porém, penso que tal equívoco não macula o procedimento fiscal que concluiu pela exclusão das recorrentes no Simples Federal e Nacional, vez que toda a situação constatada pela fiscalização foi **descrita** na Representação Fiscal para Exclusão do Simples Nacional (e-fls. 8 a 16):

*REPRESENTAÇÃO FISCAL PARA EXCLUSÃO DE OFÍCIO  
DO SIMPLES FEDERAL/NACIONAL*

(...)

*1. DOS FATOS*

*Relatamos a seguir alguns dos fatos e elementos que concorreram para a formação de elementos de convicção de que as **empresas acima fazem parte integrante de grupo econômico de fato**, o que ensejou a presente representação.*

*1.1 Trata-se de **um grupo de empresas, que embora se apresentem como empresas distintas, comungam do mesmo interesse econômico, utilizam-se da mesma estrutura física, partilham empregados, com o intuito de acomodar seus interesses ante as disposições tributárias**. As empresas estão sediadas em duas unidades a saber :*

(...)

*1.4 A cronologia de abertura demonstrada no quadro a seguir comprovam que houve uma divisão da empresa principal, para fins de possibilitar o enquadram no Simples Nacional (Lei complementar 123, de 14 de dezembro de 2.006).*

	EMPRESA	CNPJ	DATA DE ABERTURA	Histórico (evolução)
1	Colégio Criativo Ltda	48.174.330/0001-02	01/10/1974	Empresa principal: 1º.
2	Criativo Educacional Ltda	03.186.732/0001-06	28/05/1999	Desmembrada da 1º.
3	Criativo Ensino Fundamental Ltda - EPP	08.883.199/0001-55	13/06/2007	Desmembrada da 1º.
4	Criativo Educação Infantil Ltda - EPP	08.955.913/0001-73	27/07/2007	Desmembrada da 1º.
5	Criativo Ensino Básico Ltda - EPP	08.883.240/0001-93	13/06/2007	Desmembrada da 1º.

*1.4.1 O colégio Criativo Ltda oferecia inicialmente os cursos de educação Infantil e ensino básico. A partir de 28/05/1999 com a abertura do Criativo Educacional Ltda este passou a ministrar o ensino médio até junho/2007. Ao assumir o ensino médio a partir de 07/2007 o Colégio Criativo transferiu os cursos: ensino fundamental, básico e infantil para os estabelecimentos: Criativo Ensino Fundamental, Criativo Educação Infantil e Criativo Ensino Básico respectivamente.*

(...)

*1.8 A relação dos empregados obtida junto ao Sistema GFIP WEB, comprovam que a data de admissão dos empregados do Criativo Educação Infantil e Criativo Ensino Básico é anterior ao início de atividade das mesmas (27/07/2007 e 13/06/2007 respectivamente), isto deve-se ao fato de os mesmos virem transferidos do Colégio Criativo (fls. 112/7). A transferência de empregados sem a rescisão de contrato só é permitida entre filiais ou quando tratar de empresa pertencente ao mesmo grupo econômico, conforme entendimento manifestado pela Justiça do Trabalho:*

*1.9 O sócio diretor José Fernando Moron Saes (Colégio Criativo, Criativo Educação Infantil, Criativo Ensino Básico) também figura como diretor administrativo (empregado) do Criativo Educacional Ltda (fls. 123/4).*

*1.10 Os Livros Diários com a escrituração contábil apresentada pelas empresas, concorrem ainda ,com mais provas da existência do vínculo econômico existente entre elas. Conforme pode ser observado, nas demonstrações de resultado e nos balanços patrimoniais , observamos que:*

*a)- somente o Colégio Criativo Ltda e o Criativo Educacional Ltda, apresentaram despesas com Água, Luz e Telefone, essenciais a qualquer atividade econômica (fls. 126/7,131/2).*

*b)- somente o Colégio Criativo Ltda possui imóveis e edificações registrado em seu Ativo Permanente (fls. 128). Nas demais empresa sequer constam despesas com locação de imóveis .*

*c)- o Criativo Educacional Ltda foi socorrido financeiramente pelas demais empresas do grupo, conforme empréstimos contabilizados na conta : Empréstimos e Financiamentos (fls.134, 137, 140, 143).*

*1.11 Por todo o até aqui exposto, vislumbra-se a perfeita caracterização do grupo econômico de fato, a própria denominação já passa a idéia de que constituem um mesmo grupo econômico em que pese as personalidades próprias de cada empresa, ficou patente o interesse econômico integrado; e a direção geral, ou coordenação do interesse econômico comum, por uma das empresas.*

## **2. DO SIMPLES E DA VEDAÇÃO**

*2.1 As empresas acima qualificadas declararam-se optantes pelo Simples Nacional regime tributário das microempresas e empresas de pequeno porte, instituído pela Lei Complementar nº 123/2006. Dentre as atividades econômicas praticadas pelas empresas componentes do grupo, ficou constatado a atividade voltada ao ensino médio, situação excludente e impeditiva à opção conforme dispositivos a seguir:*

***Lei das Microempresas e das Empresas de Pequeno Porte  
"SIMPLES"***

***Das vedações à opção***

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

*XIII - que preste serviços profissionais de corretor, representação comercial, despachante, ator, empresário, diretor ou produtor de espetáculos, cantor, músico, dançarino, médico, dentista, enfermeiro, veterinário, engenheiro, arquiteto, físico, químico, economista, contador, auditor, consultor, estatístico, administrador, programador, analista de sistema, advogado, psicólogo, professor, jornalista, publicitário, fisicultor, ou assemelhados, e de qualquer outra profissão cujo exercício dependa de habilitação profissional legalmente exigida;*

*(Vide Lei 10.034, de 24.10.2000)*

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

***O dispositivo supramencionado tem por finalidade evitar que a pessoa jurídica, no intuito de se adequar à nova sistemática e utilizar-se das prerrogativas do Simples, proceda ao desmembramento da sua empresa em duas ou mais, de modo a beneficiar-se do enquadramento como Microempresa ou Empresa de Pequeno Porte, ou de separar a exploração de atividade com adesão permitida pela sistemática do Simples de outra cuja vedação é clara nos termos do Art. 9o da Lei nº 9.317, de 05 de dezembro de 1996.***

*(...)*

As recorrentes tomaram a devida ciência deste ato administrativo e do conseqüente Ato Declaratório Executivo (e-fls. 160) que as excluíram de ofício do SIMPLES e, ao defenderem-se, abordaram questões pontuais motivadoras de suas exclusões, demonstrando que compreenderam os motivos ensejadores que culminaram com a exclusão, inexistindo, portanto, prejuízo a defesa.

Logo, afasto a preliminar alegada.

Quanto ao mérito, vê-se que a representação fiscal que redundou na emissão do Ato Declaratório excluiu as autuadas da sistemática de tributação simplificada, em razão da empresa Colégio Criativo exercer atividade impeditiva ao tempo de sua opção, além de ter sido desmembrada em outras quatro empresas. Assim, em sendo a empresa original impedida de optar pelo SIMPLES e as demais sendo resultado de desmembramentos da primeira, todas estariam impedidas de recolher seus tributos por tal regime tributário.

Com efeito, denotam-se dos autos que o **Colégio Criativo** (CNPJ: 46.174.330/0001-02), iniciou suas atividades em 23 de setembro de 1974 para explorar as atividades dos cursos maternal, jardim da infância e pré-primário; que em 07 de dezembro de

1992 alterou seu objeto social para explorar as atividades de escola infantil, pré-primário, primeiro e segundo graus; que em 15 de maio de 2000 fez nova alteração em seus atos constitutivos, passando a dedicar-se à educação infantil, ensino fundamental, ensino médio e cursos técnicos e, posteriormente, decidiu fazer outra alteração, para explorar tão-somente o ensino médio e curso pré-vestibular.

Por sua vez, a empresa **Criativo Educacional Ltda** (CNPJ: 03.186.732/0001-06), iniciou suas atividades em 28 de maio de 1999, com objeto social voltado para a realização de cursos, comércio de material didático, educação infantil, ensino fundamental, ensino médio, cursos técnicos e agenciamento de viagens.

As recorrentes (Colégio Criativo e Criativo Educacional) não infirmam o exercício do objeto social em seu contrato social, sendo este fato incontroverso. Logo, depreende-se que sempre exerceram atividade vedada à opção pelo SIMPLES, não podendo, assim, figurarem como partícipe daquela sistemática de tributação, em face do que prevê o artigo 9º, XIII, da Lei 9.317/96:

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

*XIII - que preste serviços profissionais de corretor, representante comercial, despachante, ator, empresário, diretor ou produtor de espetáculos, cantor, músico, dançarino, médico, dentista, enfermeiro, veterinário, engenheiro, arquiteto, físico, químico, economista, contador, auditor, consultor, estatístico, administrador, programador, analista de sistema, advogado, psicólogo, professor, jornalista, publicitário, fisicultor, ou assemelhados, e de qualquer outra profissão cujo exercício*

Quanto ao tópico, postula ainda a retroatividade da norma permissiva às empresas que se dediquem ao ensino médio à participação no sistema a partir de 1º de janeiro de 2009, vez que introduzida no ordenamento jurídico pela Lei Complementar nº 128, de 19 de dezembro de 2009, a fim de alcançar os contribuintes excluídos. Assim, por este entendimento, a Lei Complementar nº 123/2006, modificada pela LC 128, poderia ser aplicada retroativamente, justificando a inclusão do contribuinte no SIMPLES.

Penso que este entendimento não mereça prosperar, afinal, não há fundamento legal para retroatividade da legislação que trata do regime simplificado (Simples Nacional) estabelecido pela Lei Complementar nº 123/2006, para assegurar a opção quanto ao Simples Federal que tem regramento próprio, em especial a Lei nº 9.317/1996.

O artigo 106, I, do Código Tributário Nacional, ao dispor sobre a retroatividade, limita-se à hipótese de norma interpretativa, que exclua a aplicação de penalidade, hipótese distinta do caso dos autos. É o teor do artigo 106:

*Art. 106. A lei aplica-se a ato ou fato pretérito:*

*I - em qualquer caso, quando seja expressamente interpretativa, excluída a aplicação de penalidade à infração dos dispositivos interpretados;*

*II - tratando-se de ato não definitivamente julgado:*

*a) quando deixe de defini-lo como infração;*

*b) quando deixe de tratá-lo como contrário a qualquer exigência de ação ou omissão, desde que não tenha sido fraudulento e não tenha implicado em falta de pagamento de tributo;*

*c) quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática.*

Nesse sentido, destaco o Enunciado da Súmula do CARF impedindo a retroatividade em casos de atividade anteriormente vedada, *verbis*:

*Súmula CARF nº 81: É vedada a aplicação retroativa de lei que admite atividade anteriormente impeditiva ao ingresso na sistemática do Simples.*

Também não há que dizer que o Ato Declaratório Executivo DRF/MRA nº 23, de 22 de maio de 2009 não possa retroagir a momento anterior à data de sua edição, sob a pena de violar a irretroatividade.

Constatando-se de ofício que a pessoa não preenche os requisitos para sujeição ao regime, a pessoa fica fora dele, e a partir do momento em que se aperfeiçoe a situação excludente do referido regime simplificado. Tal situação, penso, não difere do que ocorre com o lançamento tributário, vez que o lançamento será feito em relação ao período em que se concretizou o suporte fático, em face do caráter declaratório da obrigação tributária que nasce *ex lege*.

Logo, sendo o referido Ato Declaratório Executivo mera consequência das regras *ex vi legis* para que a pessoa possa estar no referido regime, deve-se manter o Ato impugnado com relação às empresas aqui em referência.

No que pertine às outras três empresas, quais sejam, **Criativo Ensino Fundamental Ltda - EPP** (CNPJ: 08.883.199/0001-55); **Criativa Educação Infantil Ltda - EPP** (CNPJ: 08.955.913/0001-73); e, **Criativo Ensino Básico Ltda - EPP** (CNPJ: 08.883.240/0001-93), como visto na descrição da Representação Fiscal para Exclusão do Simples Nacional, a acusação fiscal consiste na situação de que estas empresas resultaram de **desmembramento** de atividades antes exercidas pela empresa originalmente constituída.

Com efeito, a fiscalização apresentou diversos elementos convergentes que demonstram que as empresas em questão resultam de um desmembramento de atividade antes exercida pelo referido Colégio Criativo. Confira-se:

*1.4 A cronologia de abertura demonstrada no quadro a seguir comprovam que houve uma divisão da empresa principal, para fins de possibilitar o enquadrar no Simples Nacional (Lei complementar 123, de 14 de dezembro de 2.006).*

	EMPRESA	CNPJ	DATA DE ABERTURA	Histórico (evolução)
1	Colégio Criativo Ltda	48.174.330/0001-02	01/10/1974	Empresa principal: 1ª.
2	Criativo Educacional Ltda	03.186.732/0001-06	28/05/1999	Desmembrada da 1ª.
3	Criativo Ensino Fundamental Ltda - EPP	08.883.199/0001-55	13/06/2007	Desmembrada da 1ª.
4	Criativo Educação Infantil Ltda - EPP	08.955.913/0001-73	27/07/2007	Desmembrada da 1ª.
5	Criativo Ensino Básico Ltda - EPP	08.883.240/0001-93	13/06/2007	Desmembrada da 1ª.

**1.4.1 O colégio Criativo Ltda oferecia inicialmente os cursos de educação infantil e ensino básico. A partir de 28/05/1999 com a abertura do Criativo Educacional Ltda este passou a ministrar o ensino médio até junho/2007. Ao assumir o ensino médio a partir de 07/2007 o Colégio Criativo transferiu os cursos: ensino fundamental, básico e infantil para os estabelecimentos: Criativo Ensino Fundamental, Criativo Educação Infantil e Criativo Ensino Básico respectivamente.**

Portanto, segundo os fatos relatados, ao assumir o ensino médio, no ano de 2007, o Colégio Criativo transferiu os cursos: ensino fundamental, básico e infantil para os estabelecimentos: **Criativo Ensino Fundamental, Criativo Educação Infantil e Criativo Ensino Básico, respectivamente.**

Fato de relevo, quanto à este ponto, reside no fato evidenciado pela fiscalização de haver transferência de empregados entre as empresas do grupo. Isso porque, restou demonstrado, através da análise da relação de empregados obtida junto ao Sistema GFIP WEB, que a data de admissão dos empregados do Criativo Educação Infantil e Criativo Ensino Básico é anterior ao início de atividade das mesmas (27/07/2007 e 13/06/2007), e isto se deve ao fato de os mesmos virem transferidos do Colégio Criativo.

Por outro lado, afirma ainda a fiscalização que todas as empresas citadas comungam do mesmo interesse econômico, compartilhando a mesma estrutura física e partilhando também empregados, e além disso, as empresas estariam sediadas em dois endereços comuns às cinco empresas constituídas.

Estas assertivas não foram desmentidas pelos recorrentes, aliás, muito pelo contrário, pois pelo que se vê em suas peças recursais, eles até as confirmaram, quando discorrem sobre as relações entre as empresas do grupo, sendo nítida a concordância no que tange ao desmembramento das atividades da empresa originalmente constituída, como se verifica pelos seguintes excertos, a seguir reproduzidos:

*(..) Com o passar dos anos, com o objetivo de atender aos interesses dos empreendedores envolvidos, impulsionados pela dinâmica de seus negócios, bem como por preocupações quanto aos direitos políticos, direitos patrimoniais e questões sucessórias, a estrutura societária passou por reorganizações.*

*(...)*

*Portanto, a diversidade de atividades correlatas com o propósito originário dos empreendedores, aliada às questões de índole societária e sucessória, motivou a constituição de outra pessoa jurídica (...)*

Mas não é só.

Afirmam as recorrentes, em tópico específico de suas peças, que ao Sr. José Fernando Moron Saes, cabem as decisões estratégicas das empresas envolvidas, assertiva esta que confirma a afirmação fiscal de existência de grupo econômico, pois constata-se que corpos societários em questão subordinam-se a um único comando, a uma única direção, porque não dizer, a uma única administração. Confira-se:

*José Fernando Moron Saes.*

*As questões eminentemente estratégicas precisam ser encabeçadas por alguém. É assim na Telefônica, no Pão de Açúcar, em muitas outras empresas. Esse é o papel do Sr. Fernando. (...)*

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

#### **Conclusão**

Isso posto, voto por negar provimento aos recursos, mantendo a exclusão efetuada de ofício dos contribuintes do Simples Federal e Nacional, conforme Ato Declaratório Executivo DRF/MRA nº 23, e os efeitos daí decorrentes.

(assinado digitalmente)

José Eduardo Dornelas Souza