



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	13370.721142/2020-08
ACÓRDÃO	1002-003.627 – 1ª SEÇÃO/2ª TURMA EXTRAORDINÁRIA
SESSÃO DE	4 de outubro de 2024
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	SISTEMA EDUCACIONAL BOA VISTA - SOCIEDADE SIMPLES LTDA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Simples Nacional

Ano-calendário: 2015, 2016, 2017

EXCLUSÃO DO SIMPLES NACIONAL. INTERPOSTA PESSOA. FRACIONAMENTO DE RECEITAS.

Exclui-se de ofício do Simples Nacional a empresa que se utiliza de interposição de pessoa jurídica, com o intuito de fracionar o faturamento, visando utilizar-se de tributação diferenciada.

EFEITOS EXCLUSÃO. UTILIZAÇÃO MEIOS FRAUDULENTOS. IMPOSSIBILIDADE DE OPÇÃO. PRAZO 10 ANOS-CALENDÁRIO.

A pessoa jurídica que utiliza de artifício, ardil ou qualquer outro meio fraudulento que induza ou mantenha a fiscalização em erro, com o fim de suprimir ou reduzir o pagamento de tributo, fica impedida de optar pelo Simples Nacional pelos próximos 10 (dez) anos-calendário seguintes.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em negar provimento ao recurso. Vencida a conselheira Maria Angélica Echer Ferreira Feijó, que dava provimento parcial para aplicar o prazo de 3 (três) anos-calendário seguintes de impedimento para optar pelo Simples Nacional.

(documento assinado digitalmente)

Aílton Neves da Silva - Presidente e Relator

Participaram da sessão de julgamento os julgadores: Aílton Neves da Silva (Presidente), Ricardo Pezzuto Rufino, Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri, Luís Ângelo Carneiro Baptista e Maria Angélica Echer Ferreira Feijó.

RELATÓRIO

Por bem sintetizar os fatos até o momento processual anterior ao do julgamento da Manifestação de Inconformidade, transcrevo e adoto o relatório produzido pela DRJ/09.

Trata o presente processo de manifestação contra o Ato Declaratório Executivo de Exclusão do Simples Nacional – Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições devidos pelas Microempresas (ME) e Empresas de Pequeno Porte (EPP) – de que trata o artigo 12 da Lei Complementar nº 123/2006.

A Delegacia da Receita Federal do Brasil excluiu a empresa acima mencionada, do Simples Nacional, a partir de janeiro de 2015, impedindo a opção pelos próximos 10 anos-calendário seguintes, nos termos do Ato Declaratório Executivo Nº 008/2020 EQFPREV1/DRF-POA de 10/07/2020, em virtude de interposição de pessoa, conforme disposto no inc. IV do art. 29, da Lei Complementar nº. 123, de 14 de dezembro de 2006.

Consta da Representação Fiscal para fins de Exclusão da Empresa do Simples Nacional de forma sucinta que as empresas Associação Educacional Francisco Lobato, doravante chamada de **Associação**, sucessora do Colégio Monteiro Lobato, doravante chamado de **Colégio** e o Sistema Educacional Boa Vista - Sociedade Simples Ltda, doravante chamado de **Sistema**, são de fato um único empreendimento que se utilizou de interposição de pessoa jurídica, com a finalidade de fracionar o faturamento e utilizar-se da tributação diferenciada conferida pelo Simples Nacional.

A empresa apresentou manifestação de inconformidade alegando em síntese que:

Da Inocorrência dos Fundamentos que Motivaram a Exclusão do Simples Nacional

Explica que as premissas adotadas pela Fiscalização de que as instituições teriam se utilizado da divisão do faturamento para que pudessem fazer sua opção pelo Simples Nacional, e se beneficiarem de uma suposta tributação favorecida está equivocada.

Alega que caso se admita que ambas as sociedades constituam um único empreendimento, *ad argumentandum tantum*, o regime tributário a que ficaria sujeita a manifestante, deveria ser o mesmo adotado pela Associação, pois esse é o procedimento adotado pela Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil – RFB em todas as situações em que há exclusão de empresas do regime do Simples Nacional. Explica que no caso a fiscalização aplicou às entidades regimes tributários diferentes, produzindo efeitos reflexos tributários diferenciados o que enseja a revogação do ato de exclusão.

Afirma que a alegada segmentação de faturamento objetivando um benefício fiscal não faz qualquer sentido, pois a carga tributária da manifestante no regime do Simples Nacional é maior do que a que está sujeita se a entidade fosse considerada como uma unidade econômica. Entende que cumpre com os requisitos da LC nº 123/06, e que não há vantagem tributária para a manifestante neste regime, a não ser a simplificação burocrática.

Informa que no regime do Simples Nacional a manifestante, de acordo com o anexo III da LC nº 123/06, sujeita-se a uma carga tributária efetiva de aproximadamente 17% sobre sua receita bruta, chegando até em 20% em 2017, conforme pode-se verificar se confrontados com os tributos pagos – Doc. 03. Apresenta uma planilha ilustrativa do período da autuação (jan/2015 a out/2015) na qual demonstra a carga tributária efetiva (Receita Bruta/Tributos Pagos).

Ressalta que comparativamente, caso fosse um único empreendimento, adotando o regime aplicável à Associação, a carga tributária da manifestante seria de 25,5% sobre a folha de pagamento, conforme tabela fls. 09 descrita na Representação Fiscal. Faz uma

análise nos anos de 2015 a 2017 de quanto pagaria de tributos sobre a folha de pagamento, se considerasse um mesmo empreendimento, e o compara com a receita bruta e chega à conclusão de que não haveria vantagem.

Aduz que resta demonstrado que nenhum benefício advindo do fracionamento do faturamento foi obtido pelo fato da empresa optar pelo regime do Simples Nacional.

Ressalta que não há infração legal a opção pelo Simples Nacional, frente ao contexto exposto no relatório fiscal, inclusive tal opção mostrou-se até mais gravosa ao manifestante. Assevera que o equívoco de sua exclusão é matemático e irretorquível, sendo que o motivo para sua exclusão, não existe. Entende que nesta situação não restou demonstrado o fundamento previsto no inc. IV do art. 29 da LC nº 123/06 para a exclusão da manifestante, e que há incoerência entre os fundamentos apresentados e os efeitos pretendidos pelo Fisco, devendo-se anular o ADE.

Da Inexistência de Interposta Pessoa e da Ausência de Motivação para a Exclusão do Simples Nacional

Alega que a Fiscalização motivou a exclusão em razão de suposta existência de interposta pessoa, tendo como finalidade o fracionamento de receita oriundas da prestação de serviços educacionais, com o objetivo de beneficiar-se do regime do Simples Nacional.

Explica que o relatório fiscal adota desde o princípio premissas fáticas analisadas e enfrentadas em outros processos fiscalizatórios que envolveram somente o Colégio e a Associação, sendo que nestas oportunidades foram analisadas a natureza e a titularidade das receitas auferidas pela entidades e os passos adotados, no sentido de incorporar o Colégio, seguindo estritamente as conclusões apontadas pela fiscalização. Assevera que passado mais de 10 anos, pretende a Fiscalização trazer à tona fatos já analisados em fiscalização anteriores, para somente agora, considerar que a manifestante não possui personalidade jurídica própria, ampliando o alcance da incidência tributária, sob o argumento de que se trata de um único empreendimento.

Aduz que a manifestante foi constituída em 2009, anteriormente, portanto, em relação às fiscalizações em face da Associação, sendo que nestas nada foi questionado se tratar de um único empreendimento. Afirma que é prova inconteste de que suas atividades eram realizadas de forma regular, pois nem sequer foi intimada quando das fiscalizações no Colégio. Explica que caso houvesse eventual modificação de critério jurídico somente poderia ocorrer com relação a fatos geradores futuros, a teor do que dispõe o art 146 do CTN.

Destaca que não foi demonstrado a existência de grupo econômico, conforme jurisprudência do STJ e do TRF 4ª Região, visto que não foi comprovada, cabalmente, a existência de uma unidade gerencial, laboral e nem a existência de confusão patrimonial.

Salienta que o fato da Associação e do Sistema prestarem serviços de educação e terem no quadro societário pessoas pertencentes a uma mesma família, não se pode considerar um mesmo empreendimento, pois não se trata de uma mesma atividade segmentada financeiramente.

Argumenta que a relação familiar não pode servir de fundamento para desconsideração da personalidade jurídica da manifestante, ou, promover seu enquadramento tributário, o que inclusive, contraria a própria jurisprudência administrativa que autoriza o desmembramento de atividade, ainda que de um mesmo grupo econômico, cita decisão do CARF neste sentido.

Explica que desde 2009 encontra-se estabelecida no mesmo endereço, nas proximidades da Associação, que sempre obteve receitas próprias advindas da prestação de serviços dos alunos matriculados na educação infantil, as professoras contratadas eram

específicas de sua atividade, o que demonstraria que toda a sua estrutura física, organização e gestão são peculiares ao ensino infantil.

Ressalta que a Associação sempre trabalhou na prestação de educação aos alunos matriculados no ensino médio, vindo posteriormente a incorporar o ensino fundamental, tendo no quadro professores especializados nas matérias lecionadas nessas grades curriculares. Cita o art. 21 da Lei nº 9.394/96 de Diretrizes e Bases da Educação Nacional, na qual constam que são espécies a educação infantil, fundamental e o ensino médio, e são reservadas seções específicas da Lei, o que demonstraria tratar-se de atividades ontologicamente distintas, não permitindo o aproveitamento do quadro de funcionários entre as entidades. Aduz que embora seja inegável a proximidade física da manifestante com a Associação, tal fato não autoriza considerar tudo o mesmo empreendimento, ainda mais, que a localização se justifica pela sinergia entre as atividades desempenhadas e visando o alcance a um público maior, na medida da complementação do ensino. Ressalta que as entradas físicas são independentes, sendo cada uma responsável pela segurança dos alunos. Informa que a manifestante está instalada em um imóvel antigo, construído anexo ao prédio onde se encontra a Associação, num projeto de engenharia que não previu a individualização hidráulica, elétrica e dos dutos de passagem dos fios, impossibilitando a individualização de alguns serviços básicos, no entanto, informa que foi realizado o rateio das despesas. Esclarece que este acordo, embora estivesse financeiramente vigente desde o princípio, foi formalmente pactuado em 01/09/2017 (Doc. 04). Com relação à contabilidade, o instrumento de Distrato de Prestação de Serviços Profissionais comprova que cada entidade possuía seu próprio escritório (Doc. 05) e que atualmente a Associação possuía contador interno e a manifestante envia suas declarações por meio de seu departamento financeiro.

Ressalta que quanto aos lançamentos referentes aos empréstimos realizados entre as entidades, destaca que não se trata de uma operação vedada pela legislação. Aduz que maior parte dos lançamentos contábeis apontados no relatório fiscal referem-se a depósitos equivocados realizados por uma mesma família que possui filhos de diferentes idades, matriculados na manifestante como no Colégio. Traz exemplo destes lançamentos. Afirma que quanto à contabilização de créditos indevidos, estes foram de natureza financeira e contábil, tendo os mesmos sido corrigidos pela manifestante.

Traz a tabela constante às fls. 9 do relatório fiscal, no qual se fez um comparativo entre as receitas e a massa salarial da manifestante, na qual fica evidenciado que desde a sua constituição houve a declaração de receitas próprias e o pagamento de remuneração aos empregados, tal fato também foi demonstrado em relação à Associação. Explica que tal comparativo feito pela Fiscalização, diferentemente do alegado, somente demonstra que as empresas registravam suas receitas e despesas próprias, em anexo, apresenta um relatório referente ao pagamento das mensalidades dos alunos nos anos-calendário de 2015 (Doc. 06), o que demonstra que não houve fracionamento de receitas e nem concentração de folha de pagamento. Registra que a autuação fiscal apresenta um motivação que tem por base assuntos já suscitados nas fiscalizações realizadas no Colégio e a Associação ocorridos nos últimos 10 anos, os quais já foram corrigidos, não havendo qualquer relação com a manifestante que nunca teve contra si qualquer irregularidade com o Fisco, neste sentido, cita o art. 24 da LINDB, que prevê a observância obrigatória das práticas reiteradas da administração pública e do art. 100 do CTN, que não pode aplicar penalidades por atos em conformidade com entendimento sedimentado pelas autoridades administrativas, e caso haja mudança de entendimento não deve ser lhe imputado multa ou juros de mora. Traz decisão do CARF e o art. 146 do CTN neste sentido.

Subsidiariamente – Da Necessidade de Redução do Prazo de Duração dos Efeitos da Exclusão do Simples Nacional

Alega que o ADE determinou a exclusão da manifestante ao Simples Nacional pelo prazo de 10 anos, com fulcro no art. 29, §2º da LC nº 123/06, haja vista a ocorrência da infração prevista no inciso IV da referida lei. Entende que o agravamento é regra excepcional, aplicável nos casos que constatada a utilização de artifício, artil ou meio fraudulento, que induza a Fiscalização em erro, o que no caso, teria sido motivado pelo fato da interposição de pessoa com a finalidade de fracionar o faturamento e beneficiar-se do regime simplificado.

Explica que demonstrou plenamente nos tópicos acima que não houve benefício tributário, que possui independência institucional, sendo assim, demonstrado que há ausência de subsunção dos fatos à norma de incidência, inexistiria a motivação apresentada pela Fiscalização.

Ressalta que ainda que se entenda cabível a exclusão do regime, as condutas descritas no relatório fiscal autoriza, no máximo, a aplicação da regra geral prevista no §1º do art. 29 da LC nº 123/06, qual seja, a exclusão pelo prazo de 3 anos-calendário, visto não existir a demonstração de artifício, artil ou conduta fraudulenta que induzido a Fiscalização em erro.

Entende que a opção pelo regime simplificado não pode ser considerado um artifício quando resta comprovado que dela não se obteve qualquer benefício, ainda mais, quando a Fiscalização não aponta uma conduta no sentido de retardar ou omitir o conhecimento do fato gerador, não ficou demonstrado a consciência e o ânimo de fraudar a Fazenda.

Informa que apesar das normas que restringem o acesso ao regime do Simples Nacional não incidam sobre o crédito tributário, possuem nítido conteúdo sancionatório na medida que cria restrição ao regime tributário. Salienta que nas situações de incerteza quanto a motivação como a apresentada no relatório fiscal, deve-se aplicar o art. 112 do CTN, que dispõe sobre a aplicação da regra menos restritiva §1º do art. 29 da LC nº 123/06.

A Manifestação de Inconformidade foi julgada improcedente pela DRJ/09, conforme acórdão n. **109-005.250**, de 26 de fevereiro de 2021 (e-fls. 748), que recebeu a seguinte ementa:

ASSUNTO: SIMPLES NACIONAL

Ano-calendário: 2015, 2016, 2017

EXCLUSÃO DO SIMPLES NACIONAL. INTERPOSTA PESSOA. FRACIONAMENTO DE RECEITAS.

Exclui-se de ofício do Simples Nacional a empresa que se utiliza de interposição de pessoa jurídica, com o intuito de fracionar o faturamento, visando utilizar-se de tributação diferenciada.

COMPETÊNCIA. ATIVIDADE FISCALIZADORA.

Compete a autoridade administrativa apurar os fatos tal como efetivamente ocorridos, sendo tal poder da própria essência da atividade fiscalizadora que não pode ficar adstrita aos aspectos formais dos atos e fatos.

EFEITOS EXCLUSÃO. UTILIZAÇÃO MEIOS FRAUDULENTOS. IMPOSSIBILIDADE DE OPÇÃO. PRAZO 10 ANOS-CALENDÁRIO.

A pessoa jurídica que utiliza de artifício, ardil ou qualquer outro meio fraudulento que induza ou mantenha a fiscalização em erro, com o fim de suprimir ou reduzir o pagamento de tributo, fica impedida de optar pelo Simples Nacional pelos próximos 10 (dez) anos-calendário seguintes.

Irresignado, o ora Recorrente apresenta Recurso Voluntário de e-fls. 777, no qual reproduz quase que literalmente os argumentos e fundamentos expendidos em sede de Manifestação de Inconformidade.

Ao final, requer que o recurso seja recebido com efeito suspensivo para, ao final, ser declarado provido e, subsidiariamente, que se reduza o prazo relativo aos efeitos da exclusão para, no máximo, 03 anos, tendo em vista a ausência de demonstração dos requisitos impostos no §2º do art. 29 da LC nº 123/06.

É o relatório do necessário.

VOTO

Conselheiro Aílton Neves da Silva, Relator.

ADMISSIBILIDADE

Inicialmente, reconheço a plena competência deste Colegiado para apreciação do Recurso Voluntário, na forma dos arts. 43 e 65 Portaria MF nº 1.634/2023 (Regimento Interno do CARF).

Demais disso, observo que o recurso é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade, portanto, dele conheço.

DO REQUERIMENTO DE SUSPENSÃO DOS EFEITOS DA EXCLUSÃO

Quanto ao pedido de suspensão da exigibilidade do crédito tributário em tela até o deslinde do presente processo, a matéria encontra-se regulada pelo artigo 151 do CTN e não comporta maiores digressões, eis que o inciso III deste artigo, como apontado pelo acórdão recorrido, prevê expressamente o efeito da suspensão pleiteada, como decorrência da apresentação de recurso na forma da legislação que regula o processo tributário administrativo.

Como também consignado no acórdão de Manifestação de Inconformidade, a suspensão abrange o lançamento de ofício decorrente da exclusão, por força da aplicação do § 3º do art. 75 da Resolução Comitê Gestor do Simples Nacional (RCGSN) nº 94/2011.

MÉRITO

O contribuinte Sistema Educacional Boa Vista - Sociedade Simples Ltda foi excluído do Simples Nacional em razão de representação consubstanciada no Relatório Fiscal de Exclusão do Simples Nacional de e-fls. 04, que detectou a ocorrência da situação excludente.

A exclusão foi efetivada por meio do Ato Declaratório Executivo nº 008/2020 EQFPREV1/DRF-POA de 10 de julho de 2020, amparada no inciso IV e § 2º do art. 29, da Lei Complementar nº 123/2006.

Para o exato entendimento da matéria, reproduzo a base legal da exclusão (destaques deste relator):

Lei Complementar nº 123/2006

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

I – (...)

(...)

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

§ 2º O prazo de que trata o § 1º deste artigo será elevado para 10 (dez) anos caso seja constatada a utilização de artifício, ardil ou qualquer outro meio fraudulento que induza ou mantenha a fiscalização em erro, com o fim de suprimir ou reduzir o pagamento de tributo apurável segundo o regime especial previsto nesta Lei Complementar.

(...)

Como se observa dos destaques, a exclusão ocorreu por ter sido a sociedade constituída por interpostas pessoas, situação que gerou impedimento a opção pelo regime diferenciado e favorecido pelos próximos 10 (dez) anos, face à constatação de fraude.

O Recorrente contesta os fundamentos da exclusão, argumentando, em síntese, a inexistência de formação de grupo econômico, a existência de autonomia patrimonial entre as

empresas envolvidas, a ausência de confusão patrimonial entre elas e a impossibilidade de desconsideração da personalidade da pessoa jurídica.

Para o deslinde da controvérsia, cabe, de início, traçar o conceito de grupo econômico, extraído dos arts. 265 da Lei nº 6.404/76 c/c o § 2º, do artigo 2º, da CLT:

Lei nº 6.404/76

Art. 265 - A sociedade controladora e suas controladas podem constituir, nos termos deste Capítulo, grupo de sociedades, mediante convenção pela qual se obriguem a combinar recursos ou esforços para a realização dos respectivos objetos, ou a participar de atividades ou empreendimentos comuns.

§ 1º - A sociedade controladora, ou de comando do grupo, deve ser brasileira, e exercer, direta ou indiretamente, e de modo permanente, o controle das sociedades filiadas, como titular de direitos de sócio ou acionista, ou mediante acordo com outros sócios ou acionistas.

§ 2º - A participação recíproca das sociedades do grupo obedecerá ao disposto no artigo 244.

CLT

Art. 2º Considera-se empregador a empresa individual ou coletiva, que, assumindo os riscos de atividade econômica, admite, assalaria e dirige a prestação pessoal de serviços.

§ 1º (...)

§ 2º Sempre que uma ou mais empresas, tendo, embora, cada uma delas, personalidade jurídica própria, estiverem sob a direção, controle ou administração de outra, constituindo grupo industrial, comercial ou de qualquer outra atividade econômica, serão, para os efeitos da relação de emprego, solidariamente responsáveis a empresa principal e cada uma das subordinadas.

A partir do texto legal, pode-se conceituar sinteticamente o grupo econômico como aquele formado por duas ou mais empresas com personalidades jurídicas distintas que exploram atividades econômicas e empresariais e que estão, direta ou indiretamente, sob a direção, controle ou administração de uma delas, tendo como característica a solidariedade passiva e ativa dos integrantes do grupo.

Compulsando os autos, constato que o relatório do agente fiscal que concluiu pela formação de grupo econômico é bastante detalhado e convincente, e que os fatos ali narrados são corroborados por provas robustas que apontam para a formação de grupo econômico.

Ademais, como dito alhures, constata-se que o Recurso Voluntário é reprodução quase que literal dos argumentos apresentados em sede de Manifestação de Inconformidade, o que significa dizer que os fundamentos denegatórios consignados na decisão recorrida não foram

enfrentados pelo Recorrente, motivo por que peço vênia para, em seguida, reproduzi-los com a finalidade de adotá-los como razões de decidir, de conformidade com o § 1º do artigo 50 da Lei nº 9.784/1999 c/c o § 3º do artigo 57 do Regimento Interno do CARF – RICARF:

Fatos e Fundamentos que Motivaram a Exclusão da Empresa do Simples Nacional

A exclusão da empresa do Simples Nacional está amparada nas vedações contidas na LC nº 123/06, conforme abaixo:

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

I - verificada a falta de comunicação de exclusão obrigatória;

...

IV - a sua constituição ocorrer por interpostas pessoas;

O manifestante alega que a Fiscalização não demonstrou os motivos que levaram a considerar que havia um único empreendimento entre ela e a Associação/Colégio, de que houve interposição de pessoa e nem benefício econômico/financeiro para a manifestante em optar pelo Simples Nacional. Tais argumentos não merecem prosperar. Vejamos.

De início, cumpre consignar que a autoridade administrativa possui a prerrogativa de identificar corretamente os fatos tal como efetivamente ocorridos, sendo tal poder da própria essência da atividade fiscalizadora que não pode ficar adstrita aos aspectos formais dos atos e fatos.

Explica-se. Um dos pilares do direito tributário está consignado no CTN, 1161 e 149, os quais prevêem a possibilidade de buscar a realidade subjacente a quaisquer formalidades jurídicas, a partir da identificação concreta e material da situação legalmente necessária à ocorrência do fato gerador. Corolário de tal premissa culmina no poder de requalificar o negócio/vínculo aparente entre empresas e trabalhadores, apurando e cobrando o tributo efetivamente devido.

Tais disposições regulamentares decorrem da própria natureza da atividade fiscalizatória, inerente ao poder-dever estatal de tributar, nos termos do art. 142 do CTN c/c com o art. 22 da Lei nº 8.212/91, que definem os fatos geradores apurados. Portanto, não se faz necessário que haja a desconsideração da personalidade jurídica, como alega o defendente.

Assim, a fiscalização nada mais fez do que buscar a verdade material, identificando os fatos geradores ocorridos vinculados ao seu respectivo sujeito passivo, aplicar a legislação tributária de acordo com os fatos por ela constatados, em detrimento da verdade jurídica aparente.

É certo que o sujeito passivo, ao encontrar-se diante de vários caminhos lícitos, pode optar por aquele que lhe seja mais vantajoso. Este espaço de escolha decorre da premissa de que ninguém pode ser obrigado a adotar a opção que lhe implica maior ônus fiscal e encontra-se respaldado na legalidade consagrada pelo artigo 5º, II da Constituição Federal.

No entanto, esta liberdade de escolha não vai além dos limites traçados pelo ordenamento jurídico, e é justamente na quebra da legalidade que deve a fiscalização se pautar quando atribui a responsabilidade pelos tributos apurados a sujeito diverso daquele que seria responsável à luz das formalidades com as quais se revestem os atos e negócios jurídicos praticados.

O fato é que – diante de todos os demais indícios e elementos encontrados, *in loco*, pela fiscalização, aliados aos documentos trazidos aos autos – **o regime de tributação**

por meio de empresas optantes do Simples podem ser desconsiderados ou desqualificados, para fins exclusivamente tributários.

Oportuno trazer ao presente voto a conclusão de Natanael Martins no artigo “*Considerações sobre o Planejamento Tributário e as Decisões do Conselho de Contribuintes*”, parte integrante da obra “*Grandes Questões Atuais do Direito Tributário*” – 11o. Volume, Editora Dialética, São Paulo, 2007, páginas 343/344:

“Todavia, se por um lado a liberdade de contratação e de associação é a regra, por outro lado, esses conceitos devem, necessariamente, estar conectados à idéia que, de fato e de direito, negócios efetivos tenham sido praticados e que, embora ligadas em cadeia e negociando entre si, sociedades empresariais existam, operando, cada uma, na busca do seu específico objeto empresarial, todas, enfim, buscando a verdadeira razão de existência de qualquer sociedade empresarial, a percepção de lucros.

Isso porque, se é verdade que no Direito brasileiro existe a ampla liberdade de associação e a possibilidade da busca do melhor modelo empresarial, sobretudo em face da excessiva carga tributária hoje existente, não menos verdade é o fato de que na busca de tais ideais é imperativo que realidades, de fato e de direito, estejam sendo objeto de criação, sob pena de, no contexto do Direito Tributário, as autoridades fiscais buscarem a essência daquilo que se procurou evitar.

Desse modo, a busca pela estrutura tributária mais eficiente, apesar de não vedada pelo ordenamento jurídico, não deve corromper os institutos de direito privado, devendo o contribuinte se sujeitar às conseqüências típicas dos negócios praticados.

E é justamente essa linha interpretativa do Direito que vem sendo adotada pelo Tribunal Administrativo, que na busca da essência do negócio praticado pelos contribuintes, cada vez mais vem se desvinculando da forma com que as operações estão sendo externadas.”

O conjunto probatório relatado pela fiscalização - ancorado em elementos e evidências, não de forma isolada, mas dentro de um contexto abrangente -, demonstram 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 tendo como propósito oferecer validade jurídica e formal a uma disposição negocial exclusivamente concebida e destinada a obter vantagens fiscais indevidas.

Diante do exposto, cumpre no caso concreto analisar os elementos colhidos pela Fiscalização que demonstrariam que a manifestante, a Associação e o Colégio (incorporado pela Associação em 09/2015), mantinham um mesmo empreendimento empresarial, com receitas, atividades e despesas fracionadas visando manter-se em um regime de tributação diferenciado:

Quadro Social

Analisando o quadro descrito na representação fiscal, e-processo fls. 5, percebe-se que as empresas eram constituídas por membros da mesma família e que se alternavam na composição delas, conforme abaixo:

Maria Helena Rodrigues Lobato

Sócia Administradora do Colégio Monteiro Lobato, desde sua fundação em 16/11/1970 até sua incorporação pela Associação em 09/2015. Diretora Financeira da Associação de 15/06/2004 até 05/11/2015, permanecendo no quadro como Associada. Sócia Administradora do Sistema desde 30/11/2015.

Maria Alice Rodrigues Lobato

Sócia Administradora no Colégio Monteiro Lobato de 02/12/1992 até 01/11/2009. Diretora de Ensino e depois Diretora Geral da Associação de 15/06/2004 até 05/11/2015, permanecendo no quadro como Associada. Sócia Administradora do Sistema a partir de 30/11/2015.

Vera Maria Lobato da Costa

Diretora Geral da Associação de 15/06/2004 a 16/05/2005, permanecendo no quadro como Associada. Sócia Administradora no Colégio Monteiro Lobato de 16/11/1970 até 01/11/2009 Sócia Administradora no Sistema a partir de 30/11/2015.

Nara Maria Lobato de Almeida

Sócia Administradora no Colégio Monteiro Lobato de 16/11/1970 até 01/11/2009.

Diretora Administrativa da Associação de 15/06/2004 a 16/05/2005, permanecendo no quadro como Associada. Sócia Administradora do Sistema a partir de 30/11/2015.

Tibiriça Índio da Costa

Sócio Administrador do Colégio Monteiro Lobato, desde 01/11/2009 até sua incorporação pela Associação em 09/2015. Diretor Administrativo e depois Diretor Geral da Associação, a partir de 05/11/2015.

Ana Lobato Índio da Costa

Sócia Administradora do Sistema de 30/09/2009 até 30/11/2015. Diretora de Ensino da Associação de 20/05/2014 a 05/11/2015.

Salienta-se que os membros da família se alternam em posições de gestão, fato que é incomum caso realmente as empresas fossem totalmente distintas, como exemplo a Fiscalização relata para a empresa Sistema que a Srª Ana Lobato Índio da Costa era sócia administradora até 30/11/2015, e ao mesmo tempo era Diretora de Ensino da Associação.

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 atuavam como se um empreendimento único fosse.

Outro ponto destacado pela Fiscalização é que o Objeto Social das empresas possuíam as mesmas atividades, todas atuavam na área educacional, como se pode verificar dos seus códigos de atividade econômica:

COLEGIO MONTEIRO LOBATO SOCIEDADE SIMPLES LTDA NOME FANTASIA: COLÉGIO MONTEIRO LOBATO OBJETO SOCIAL 85.12.1-00 - Educação Infantil - pré escola 85.13.9-00 - Ensino Fundamental 85.20.1-00 - Ensino Médio
ASSOCIAÇÃO EDUCACIONAL FRANCISCO LOBATO NOME FANTASIA: COLÉGIO MONTEIRO LOBATO 85.13.9-00 - Ensino Fundamental 85.12.1-00 - Educação Infantil - pré escola 85.20.1-00 - Ensino Médio 85.41.4-00 - Educação profissional de nível técnico 85.93.7-00 - Ensino de Idiomas 85.99.6-99 - Outras Atividades de ensino não especificadas anteriormente 58.11.5-00 - Edição de Livros
SISTEMA EDUCACIONAL BOA VISTA – SOC SIMPLES LTDA NOME FANTASIA: MONTEIRO LOBATO ESCOLA DE ... 85.12.1-00 - Educação Infantil - pré escola 85.11.2-00 - Educação Infantil – creche

Constata-se, ainda, que o código CNAE 85.12.1-00 (Educação Infantil – pré-escola) poderia ser desempenhado pelas três empresas, e, que mesmo que algumas atendessem no ensino infantil e outras no ensino fundamental e médio, tal fato não modifica que eram de mesma atividade.

Ou seja, para tal caracterização basta que os empreendimentos tenham certa colaboração ou mesmo complementarização no desenvolvimento do seu objeto social, para que se considere que elas prestavam serviços na área educacional.

Endereço dos Imóveis

Quanto à argumentação do manifestante de que, apesar de situarem na quadra, utilizavam entradas e espaços diferentes, não afasta o entendimento de que situavam em mesmo endereço e se utilizavam do mesmo empreendimento (prédio), o que evidencia a concentração física de suas instalações e atividades, conforme pode-se observar do relatado pela Fiscalização:

ENDEREÇO E ALUGUEL DO IMÓVEL

5.8 O Colégio Monteiro Lobato localiza-se na rua 14 de Julho, 687 de 1990 a 29/05/2014, quando altera seu endereço para a Rua Salomão Dubin, 200. O Sistema Educacional, nesta mesma data (29/05/2014), transfere o estabelecimento para a Rua 14 de Julho, 687. Todas as empresas relacionadas com esta ação fiscal tem estabelecimentos no quarteirão formado pelas ruas Professor Romano Reif, 14 de Julho e Salomão Dubin.

Além da coincidência de endereços, conforme verifica-se na figura abaixo, os dois endereços fazem parte do mesmo empreendimento.

(...)

5.9 Dados informados na Declaração de Informações sobre Atividades Imobiliárias - DIMOB dão conta que a Associação é a locatária do imóvel da Rua 14 de Julho, 687. Não há informação que o Sistema seja locatário de algum imóvel.

Profissionais da Área Contábil e Fiscal

A Fiscalização informa que o profissional contábil e o responsável pelo envio da GFIPs eram os mesmos para todas as empresas, novamente, situação incomum entre empresas independentes entre si, tanto é que, que o manifestante informa que já providenciou o instrumento de Distrato de Prestação de Serviços Profissionais (Doc. 05) e que atualmente a Associação possuía contador interno e a manifestante envia suas declarações por meio de seu departamento financeiro. Tal informação da defesa de modificação dos responsáveis pela área contábil só vem a demonstrar o grau de interligação entre as empresas.

Receita Bruta x Massa Salarial

A Fiscalização elaborou uma planilha, fls. 9, constante do relatório fiscal, na qual demonstra para as 3 empresas, de 2005 até 2017, a razão entre a massa salarial declarada em GFIP e a Receita Bruta.

5.11 Como se verifica no quadro acima, a massa salarial informada na GFIP pelo Colégio, desde 2006 é maior que a Receita Bruta, razão pela qual, uma auditoria junto ao Colégio, iniciada em 2011 e relativa ao exercício de 2009, excluiu o mesmo do SIMPLES, por omissão de receita, com efeitos a partir de 01/01/2009.

5.12 A Associação, surgida em 2004, tendo como integrantes originais as mesmas sócias do colégio na época, tinha apresentado sua Declaração DIPJ, sem informar qualquer valor de receita ou despesa, até então.

5.13 Após a exclusão SIMPLES e da emissão do Auto de Infração, contra o Colégio, a Associação retificou a declaração do exercício de 2009, informando a existência de Receitas.

5.14 No mesmo exercício, 2009, surgiu o Sistema, com o nome fantasia "Monteiro Lobato Escola de Educação Infantil", administrada por Ana Lobato Índio da Costa e Guilherme Lobato Arend, membros da mesma família.

5.15 Embora, formalmente pareça a constituição de uma nova sociedade, a realidade fática é que se tratou de um fracionamento da atividade do Colégio Monteiro Lobato.(grifei).

5.16 Empregados do quadro do Colégio Monteiro Lobato foram transferidos para o novo CNPJ, conforme declarado na GFIP do Sistema em 11/2009, movimento N3: empregado proveniente de transferência de outro estabelecimento da mesma empresa, ou de outra empresa, sem rescisão de contrato de trabalho:

(...)

5.17 E assim se manteve, ao longo do tempo, coexistindo no mesmo espaço.

5.18 Enquanto a força de trabalho era declarada pelas empresas Colégio e Sistema, a Associação declarava a maior parte da Receita, sem declarar sequer um empregado.

5.19 A Associação não possui empregados registrados até outubro/2015, mas apresenta receita bruta oriunda da mensalidade dos alunos, conforme conta 97 – 3.1.0.10.010.01 - Mensalidade Educacional. A partir de 11/2015, incorpora o Colégio Monteiro Lobato, e absorve todo o quadro de funcionários.

5.20 As receitas, provenientes da prestação de serviços de educação, foram realizadas por intermédio da estrutura, professores e demais empregados. Assim, impossível o

fracionamento da titularidade das receitas. O empreendimento "Monteiro Lobato", que é único, foi capaz de produzir a receita.

5.21 O fracionamento da receita, foi a forma encontrada para manter, irregularmente, o Sistema, como optante pelo Regime do Simples Nacional.

O que se percebe da descrição feita pela Fiscalização que retorna a análise ao ano de 2005 e o faz até o ano de 2017 foi no sentido de demonstrar quem eram os membros que constituirão as empresas e como se deu o desmembramento das atividades do Colégio com o surgimento da manifestante, **inclusive com a transferência de empregados, sem a rescisão de contrato de trabalho.**

Importante apontar que a Associação não possuía empregados registrados até outubro de 2015, mas apresentava receita bruta oriunda da mensalidade de alunos. O que fica evidente em tal descrição é que havia realmente o fracionamento de receitas e das atividades, **visto que o único que era capaz de produzi-la era a Manifestante**, tendo em vista que as outras empresas utilizavam-se da estrutura, professores e demais empregados dela. Ora, o que se percebe mais uma vez é total congruência de interesses entre as empresas, fato este não verificável entre empreendimentos ditos distintos.

Lançamento Contábeis

Seguindo as evidências elencadas pela Fiscalização constata-se que os atos praticados pelas empresas vão além do que uma simples complementação de atividades. Sabe-se que o interesse maior de uma sociedade empresária na exploração de atividade econômica é o de auferir lucros. Neste sentido, nada se justifica uma empresa assumir despesas de outra, pois tal fato repercute diretamente no resultado econômico da pessoa

jurídica de um determinado exercício financeiro, conforme pode-se observar do descrito pela Fiscalização.

5.22 A análise dos lançamentos contábeis mostra que os negócios se relacionam, como demonstraremos a seguir.

5.23 Na conta 260 - 3.2.01.06.029 DÉBITOS A IDENTIFICAR, do Sistema, há lançamento no dia 09/03/2015 de pagamento no valor de R\$ 1551,03 a Tibiriça índio da Costa, que formalmente não seria ligado ao Sistema. (Página 0066, Livro Razão 0007 de 2015)

5.24 Na contabilidade do Sistema, verificamos a inexistência do lançamento de despesas básicas como água, luz, telefone, bem como, verifica-se que outras despesas, necessárias e inerentes ao dia a dia de qualquer escola, têm valores inexpressivos.

Anexo: Folhas 0077, 0078, 0079, 0080 do Livro Diário 0007 de 2015, folhas 0120, 0121, 0122, 0123 e 0124 do Livro Diário 0008 de 2016 e folhas 144 a 150 do Livro Diário Consolidado de 2017, onde podemos ver a transferência do saldo das contas de despesa para o resultado do exercício.

Páginas 0069, 0070, 0071 do Livro Razão 0007 de 2015; folhas 0135, 0136, 0137, 0138 do Livro Razão 0008 de 2016; Folhas 183, 184, 185, 186 e 187 do Livro Razão de 2017, onde podemos ver os lançamentos mensais de diversas contas como material didático, de limpeza, de copa e cozinha, etc...

5.25 Na contabilidade da Associação há lançamento de despesas de água, luz, telefone e internet. Os documentos solicitados no Termo de Intimação nº 5 informam como endereço a rua 14 de Julho, 687 (endereço da empresa Sistema desde 29/05/2014).

Abaixo demonstrativo de alguns lançamentos contábeis da Associação, sendo que alguns documentos comprobatórios, relativos ao ano de 2015, foram anexados, por amostragem:

(...)

5.26 Serviços de manutenção e aquisição de ar condicionado, bem como o de transporte de valores aparecem na contabilidade da Associação, mas, em verificação das notas fiscais (anexadas, por amostragem e relativas ao ano de 2015), o endereço relacionado nelas é o da Rua 14 de Julho, 687 (endereço da empresa Sistema). Demonstrativo de alguns lançamentos:

(...)

5.27 Outros lançamentos contábeis, da Associação e do Sistema, demonstram a existência de empresa única. Abaixo, amostragem dos mesmos:

REGISTROS CONTÁBEIS DA ASSOCIAÇÃO

(...)

5.28 Os pagamentos referidos nas contas Empréstimos e Caixa são de empregados do Sistema, conforme se comprova com a relação de trabalhadores da GFIP maio/2015, anexa. Na conta Débitos a Identificar estão lançadas mensalidades de alunos do Sistema.

5.29 Sem entrar no mérito do lançamento e apenas para ilustrar, verifica-se que desde 2014 há uma conta de Passivo Circulante/Contas Correntes, com o nome de Sistema Educacional Boa Vista com o valor de R\$ 4.772,90, conforme Balanço Patrimonial de 2015.

LANÇAMENTOS NO SISTEMA EDUCACIONAL BOA VISTA

5.30 Na contabilidade do Sistema, há lançamentos de créditos indevidos de mensalidades da Associação, conforme folhas 91 a 94 do Livros Razão Consolidado de

2017, anexadas. Caso fossem empresas independentes esse tipo de lançamento jamais aconteceria. Abaixo, transcrição de alguns lançamentos:

(...)

5.31 Constam contas que vieram com saldo de 2014 e durante o período analisado não há movimentação, não sendo usual no mundo dos negócios, caso se tratasse de empreendimentos distintos:

(...)

5.32 As atuais sócias, Vera Maria Lobato da Costa, Maria Helena Rodrigues Lobato, Maria Alice Rodrigues Lobato e Nara Maria Lobato de Almeida, receberam valores lançados como empréstimo de mútuo a receber, conforme lançamento na conta 1.2.01.03.001, em 03/09/2015, período em que, formalmente faziam parte somente do quadro da Associação, como associadas e diretoras, no caso da Maria Alice e Maria Helena e como associadas, Nara e Vera:

A este respeito a manifestante alega que está instalada em um imóvel antigo, construído anexo onde se encontra a Associação, num projeto de engenharia que não previu a individualização, elétrica, hidráulica, etc., impossibilitando a individualização dos serviços básicos, no entanto foi realizado o rateio das despesas em um acordo, embora financeiramente vigente, foi formalmente pactuado em 01/09/2017 (Doc. 04).

Analisando o “Contrato de Compartilhamento de Espaços e Rateio de Despesas entre Pessoas Jurídicas”, anexado pelo manifestante, fls. 499 à 502, o que se observa de imediato é que não é possível considerar que ocorreu em 01/09/2017, pois não foram levados à transcrição no Registro Público, condição necessária para gerar efeitos perante terceiros - RFB, na forma do art. 221 do Código Civil. Quando à alegação de que financeiramente já havia o rateio destas despesas, tal afirmação não foi demonstrada por meio de seus registros contábeis, pelo contrário, o que a Fiscalização identificou foi exatamente esta falta de rateio. Ora, não é possível uma empresa pagar despesas de outra se de fato nenhum interesse teria em comum.

O manifestante alega que quanto aos lançamentos referentes aos empréstimos realizados entre as entidades, destaca que não se trata de uma operação vedada pela legislação, tal fato realmente é verdadeiro; contudo, deve-se esclarecer o motivo de uma empresa receber tais créditos de outra empresa. Neste sentido, o manifestante esclarece que maioria destes depósitos foram equivocados, visto terem sido realizados por uma mesma família que possui filhos de diferentes idades, matriculados em ambas as escolas e que para resolver tal situação já teria providenciado a sua correção.

A este respeito, tem-se que nada foi apresentado no sentido de confirmar tal argumento. Novamente, pode-se afirmar que se fossem empresas independentes dificilmente haveria este tipo de incorreção.

Cita-se, ainda, outros itens constantes do relatório fiscal 5.23, 5.26, 5.28, 5.29 e 5.31, que não foram esclarecidos pela manifestante e que apontam para uma confusão nos registros contábeis entre as receitas e despesas, auferidas/pagas envolvendo as empresas em comento.

Salienta-se que eventual apresentação de prova posterior à Impugnação deve obedecer a certas condições normativas, caso contrário pode ficar caracterizada a preclusão, já que o Decreto 70.235, de 06 de março de 1972 prevê a concentração dos atos probatórios em momentos processuais próprios, conforme se depreende do exame do inciso III do art. 16 da Norma Geral do Processo Administrativo Fiscal:

Art. 16. A impugnação mencionará:

(...)

§ 4º *A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que: (Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997)*

As regras de direito, expostas acima, são claras: a Interessada pode apresentar provas após a protocolização da Impugnação desde que sua situação se enquadre em uma das três alíneas do § 4º do art. 16 do Decreto 70.235/727.

O que fica evidente na análise contábil das entidades é uma confusão entre os valores declarados das receitas e despesas entre as empresas. Isto não quer dizer que não houve receitas ou despesas próprias de cada entidade, conforme documentos acostados pela manifestante, mas que estes não foram apropriados de forma correta pelas empresas.

Ora, como já relatado, é importante frisar que as fiscalizações, quando envolvem a apuração de eventual ocultação de intervenientes ou interessados, normalmente são feitas através de um quadro probatório em que várias provas, indiciárias ou não, quando combinadas, formam um quadro geral da operação, revelando o papel de cada interveniente. Em outras palavras, a reunião de cada uma das provas adquire um valor maior do que a simples análise individual, pois permite a compreensão de cada uma no contexto da operação como um todo. É exatamente o que se apura ao se compulsar os presentes autos.

Sendo assim, na busca pela verdade material, que é princípio norteador do processo administrativo fiscal, a comprovação de uma dada situação fática pode ser feita por provas diretas e/ou por um conjunto de indícios que, se isoladamente pouco poderiam atestar, mas agrupados têm o condão de estabelecer a certeza daquela matéria de fato. Não há, em sede de processo administrativo, uma hierarquização dos meios de prova, sendo perfeitamente regular a formação da convicção a partir do cotejo de subsídios de variada ordem, inclusive as provas indiciárias.

Desta forma, se à Autoridade Fiscal é permitido carrear as provas que entender necessárias para comprovação da infração, ao julgador administrativo lhe é assegurado o princípio do livre convencimento, esculpido no artigo 29 do Decreto n.º 70.235, de 1972:

Art. 29 - Na apreciação da prova, a autoridade julgadora formará livremente sua convicção, podendo determinar as diligências que entender necessárias. (destacou-se)

Neste sentido, resta comprovado que havia sim uma fracionamento das receitas, despesas e atividades entre as empresas, o que pode ser considerado como um empreendimento único, que como já vimos, o regime diferenciado pode ser desconsiderado ou desqualificado, nos termos da LC nº 123/06.

Quanto à alegação de que não haveria a comprovação da formação de um grupo econômico de fato entre as empresas, é de se esclarecer que o fundamento para a exclusão não é a caracterização do grupo econômico de fato, mas sim a realidade subjacente que advém do inter-relacionamento das empresas, que atuavam como empreendimento único. Nessa hipótese, é que se considerou que caso fosse considerado um único empreendimento, o somatório do faturamento das empresas excederia o limite legal, por tal motivo as empresas teriam fracionado suas receitas, por meio de interposição de pessoa jurídica, possibilitando assim ao manifestante beneficiar-se do regime de tributação do Simples Nacional.

O manifestante alega que caso fosse considerado um único empreendimento deveria a Fiscalização ter considerado uma unificação com a Associação e ter procedido com a tributação. A este respeito é de se esclarecer que o presente processo fiscal teve como objetivo identificar se a manifestante poderia permanecer ou não no Simples Nacional, e como verificou-se que ela incidiu em uma das hipóteses de exclusão elencadas na LC nº 123/06, a mesma foi excluída; tal exclusão teve como efeito a tributação como se não fosse optante do Simples Nacional. Assim, diversamente do que

entende o manifestante não é necessário que se tribute de forma unificada com a Associação, pois não se caracterizou que a empresa Sistema é inexistente, mas apenas identificou-se que ela infringiu dispositivos da LC nº 123/06, os quais impõem como penalidade a sua exclusão, ainda que em colaboração com a Associação, eis que tal situação não impõem a extinção de um dos CNPJs.

A manifestante defende o cancelamento do ADE em decorrência da impossibilidade de revisão do critério jurídico adotado pela fiscalização. Afirma que em ações fiscais anteriores realizadas na Associação e no Colégio, nada teria sido apurado a respeito do empreendimento único com a empresa Sistema. Entende que houve modificação de critério jurídico, e tal situação somente poderia ocorrer com relação a fatos geradores futuros, a teor do que dispõe o art 146 do CTN. Cumpre informar que tal argumento não pode acatado.

Importante destacar que o ADE nº 08/2020, aqui discutido, trata da exclusão da empresa Sistema do Simples Nacional, tendo em vista a interposição de pessoas, enquanto o ADE nº 038/2012, foi emitido por omissão de receitas do Colégio no período de 2009, inclusive tal fato foi relatado pela Fiscalização.

5.11 Como se verifica no quadro acima, a massa salarial informada na GFIP pelo Colégio, desde 2006 é maior que a Receita Bruta, razão pela qual, uma auditoria junto ao Colégio, iniciada em 2011 e relativa ao exercício de 2009, excluiu o mesmo do SIMPLES, por omissão de receita, com efeitos a partir de 01/01/2009.

Como visto, os motivos constantes dos ADEs são distintos, porém tal fato não ocorreu por ter havido mudança nos critérios jurídicos, mas pela identificação em procedimentos fiscais e períodos distintos, hipóteses legais diversas de exclusão. Assim, mesmo que em procedimentos fiscais futuros nas empresas se constate outras hipóteses de exclusão do Simples Nacional não identificadas anteriormente, tal fato não impede a Fiscalização de fazê-lo, pois os efeitos da forma como atuam as empresas podem gerar outras hipóteses de exclusão que estão previstas na LC nº 123/06.

Em sua defesa a manifestante afirma que a alegada segmentação de faturamento objetivando um benefício fiscal não faz qualquer sentido, pois a carga tributária da manifestante no regime do Simples Nacional é maior do que a que está sujeita a entidade se constituída em uma unidade econômica. Apresenta planilha demonstrando que carga tributária efetiva (Receita Bruta/Tributos Pagos) seria maior caso fosse tributada pela folha de pagamento, o que afastaria à alegação da Fiscalização de ter se beneficiado com tal empreendimento único.

Esclarece-se que a exclusão das empresas no Simples Nacional estão determinadas na LC nº 123/2006, e uma vez não atendendo às hipóteses elencadas deve-se excluí-las de ofício, pois é dever da administração pública seguir o princípio da legalidade na Administração Pública, nos termos do art. 37 da CF/88, não podendo o servidor afastar de tais regramentos sob pena de responsabilidade funcional.

Cumprido, ainda, esclarecer que a vantagem econômica na escolha da forma de tributação que as empresas possam escolher não se dá apenas pelo lado das obrigações tributárias principais, como alega o manifestante, mas também deve-se levar em conta as acessórias, que também repercutem nos custos tributários e na simplificação das obrigações nas esferas federais, estaduais, distritais e municipais.

Outro ponto que deve ser destacado é que o motivo da exclusão da empresa não se deu por ela se beneficiar de um pagamento a menor de tributos ao se incluir no Simples Nacional, mas por ter interposto pessoa jurídica com a finalidade de fracionar suas receitas, atividades e despesas, tendo por motivação utilizar-se de um regime simplificado de tributação, e aqui não se está falando de vantagem puramente econômica.

Destaca-se, ainda que para fins das contribuições previdenciárias há sim vantagem econômica, pois ainda de se desconte os valores pagos do Simples Nacional de natureza

previdenciária nos processos que apuraram as contribuições previdenciárias devido a exclusão da empresa Sistema do Simples Nacional (13370.721143/2020-44 e 13370.721144/2020-99), que também estão sendo julgados nesta sessão, haveria valores devidos a título de contribuições previdenciárias.

Além do que, cumpre registrar de que não há na legislação tal ressalva, motivo pelo qual a justificativa trazida pela defesa não tem condão modificar a exclusão da empresa do Simples Nacional.

Prazo de Duração dos Efeitos da Exclusão do Simples Nacional

O manifestante entende, caso seja excluído do Simples Nacional, que os efeitos de sua exclusão sejam pelo prazo de 3 anos e não de 10 anos, visto que não ficou demonstrado nenhum artifício, ardil ou conduta que induza o Fisco em erro, ainda mais quando não há qualquer benefício para empresa. Salienta que nas situações de incerteza quanto a motivação como a apresentada no relatório fiscal, deve-se aplicar o art. 112 do CTN, o que conduziria a aplicação da regra menos restritiva §1º do art. 29 da LC nº 123/06.

A Fiscalização agravou o prazo previsto no §1º do art. 29 da LC nº 123/06, nos termos do §2º, tendo em vista que os fatos e documentos constantes dos autos, demonstram que a empresa utilizou-se de interposição de pessoa jurídica, com a finalidade de fracionar o faturamento, por meio de uso fraudulento dos meios, nos seguintes termos:

6.2. Diante de todos os fatos descritos e dos documentos comprobatórios anexados, fica claro que trata-se de um único negócio, com a utilização de interposição de pessoa jurídica, com a finalidade de fracionar o faturamento e utilizar-se da tributação diferenciada.

6.3. Por isso, excluimos o contribuinte do Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições devidos pelas Microempresas e Empresas de Pequeno Porte - Simples Nacional, com efeitos da exclusão a partir de 01/01/2015, impedindo a opção pelos próximos 10 anos-calendários seguintes, conforme Ato Declaratório Executivo - ADE nº 08/2020.

A descrição dos fatos narrados ao longo do relatório de representação fiscal para exclusão da empresa do Simples Nacional evidenciou que a empresa utilizou de artifícios com vistas a induzir o fisco em erro, tendo como finalidade beneficiar-se do regime simplificado de tributação. A este respeito cumpre relacionar que os sócios das empresas são membros da mesma família alternando-se na gestão das empresas; o endereço e as atividades são os mesmos; o fracionamento das receitas entre as empresas, e sem dúvida a completa confusão nos registros contábeis das receitas e despesas, aliás muitas delas o manifestante nem sequer tentou-se explicar. Assim, a descrição fática relatada demonstra o objetivo de ocultar do Fisco o real envolvimento entre as empresas, que se não fosse desta forma, impossibilitaria a manifestante de utilizar-se de regime tributação diferenciado. Sendo assim, não havendo dúvidas das ocorrências das infrações elencadas, afasta-se o art. 112 do CTN, e por consequência o pedido de aplicação menos gravosa dos efeitos da exclusão, prevista no §1º do art. 29 da LC nº 123/06.

(...)

Os apontamentos supra, bem como os respectivos elementos de prova juntados aos autos, respaldam de maneira irrefutável a caracterização de grupo econômico de fato e irregular entre o contribuinte Sistema Educacional Boa Vista e a Associação Educacional Francisco Lobato, sucessora do Colégio Monteiro Lobato.

Pelo exposto, pode-se afirmar que o grupo econômico de fato foi formado com o objetivo de usufruir indevidamente do tratamento tributário diferenciado aplicável às microempresas e às empresas de pequeno porte instituído pela Lei complementar nº123/2007, mormente para dissimular a existência de contribuições previdenciárias devidas.

Para isso, mediante artifícios fraudulentos, a “empresa-mãe” distribuía a receita bruta auferida entre as demais empresas integrantes do grupo, de modo que cada uma delas ficasse enquadrada dentro do limite de faturamento estabelecido pela Lei complementar nº123/2007 para adesão ao Simples Nacional, limite este facilmente superado se fossem consideradas como um só grupo.

Configurada a situação excludente prevista no inciso IV e § 2º do art. 29, da Lei Complementar nº 123/2006, é de se negar provimento ao recurso.

Dispositivo

Diante do exposto, voto no sentido de negar provimento ao Recurso Voluntário, mantendo integralmente a decisão de piso.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Aílton Neves da Silva