



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 14751.720316/2017-90
Recurso Voluntário
Acórdão nº 1003-002.387 – 1ª Seção de Julgamento / 3ª Turma Extraordinária
Sessão de 12 de maio de 2021
Recorrente SECULUS COLÉGIO E CURSO LTDA. - EPP
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: SIMPLES NACIONAL

Ano-calendário: 2013

ATO DECLARATÓRIO EXECUTIVO DE EXCLUSÃO. FALTA DE ESCRITURAÇÃO DO LIVRO-CAIXA.

A exclusão do Simples Nacional dá-se de ofício mediante ato declaratório quando a pessoa jurídica optante que incorrer em falta de escrituração do livro-caixa ou não permitir a identificação da movimentação financeira, inclusive bancária, circunstância esta evidenciada pelo acervo fático-probatório.

GRUPO ECONÔMICO IRREGULAR.

Tem-se que não é a caracterização em si do grupo econômico que enseja a responsabilização solidária, mas sim o abuso da personalidade jurídica de pessoa jurídica, a qual existe apenas formalmente, uma vez que inexistente autonomia patrimonial e operacional. Nesta hipótese, a divisão de uma empresa em diversas pessoas jurídicas é fictícia. A direção e/ou operacionalização de todas as pessoas jurídicas é única. O que se verifica nesta hipótese é a existência de um grupo econômico irregular.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

(documento assinado digitalmente)

Carmen Ferreira Saraiva – Presidente e Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Carlos Alberto Benatti Marcon, Bárbara Santos Guedes e Mauritânia Elvira de Sousa Mendonça e Carmen Ferreira Saraiva.

Relatório

Ato Declaratório Executivo

A Recorrente optante pelo Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições devidos pelas Microempresas e Empresas de Pequeno Porte - Simples Nacional foi excluída de ofício pelo Ato Declaratório Executivo DRF/João Pessoa/PB n.º 15, de 15.12.2017, com efeitos a partir de 01.01.2013, motivado nos fundamentos de fato e de direito indicados, e-fl. 1373:

Art. 1º - Fica excluído do “Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições devidos pelas Microempresas e das Empresas de Pequeno Porte - SIMPLES NACIONAL” o contribuinte SECULOS COLÉGIO E CURSO LTDA - EPP, inscrito no CNPJ sob n.º 07.295.724/0001-59, estabelecido à Rua Radialista Antonio Assunção de Jesus, n.º 89, Bancários - João Pessoa - PB, por falta de escrituração do livro-caixa ou não permitir a identificação da movimentação financeira, inclusive bancária, conforme disposto no art. 29, inciso I e VIII, e art. 33 da Lei Complementar n.º 123, de 14/12/2006 e demais informações contidas no processo administrativo n.º 14751.720316/2017-90. A exclusão surtirá efeito a partir de 01/01/2013 a teor do disposto no art. 29, §1º, e art. 31, inciso V, da Lei Complementar n.º 123/2006 e art. 76, inciso I e IV, da Resolução CGSN n.º 94, de 29 de novembro de 2011.

Art. 2º - Poderá o contribuinte, no prazo de 30 (trinta) dias da ciência deste, apresentar por escrito, suas contestações, relativamente ao procedimento acima, através de manifestação de inconformidade dirigida à Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento, assegurados, portanto, o contraditório e a ampla defesa.

Art. 3º - Não havendo manifestação no prazo estipulado, a exclusão tornar-se-á definitiva.

Impugnação e Decisão de Primeira Instância

Cientificada, a Recorrente apresentou a impugnação. Está registrado no Acórdão da 6ª Turma DRJ/CTA/PR n.º 06-62.533, de 17.05.2018, e-fls. 1457-1473:

ASSUNTO: SIMPLES NACIONAL

Período de apuração: 01/01/2013 a 31/12/2015

DECISÕES ADMINISTRATIVAS E JUDICIAIS. EFEITOS.

As decisões administrativas e as judiciais, à exceção das decisões do Supremo Tribunal Federal sobre inconstitucionalidade da legislação e daquelas objeto de Súmula vinculante, não se constituem em normas gerais, razão pela qual seus julgados não se aproveitam em relação a qualquer outra ocorrência, senão àquela objeto da decisão.

PROCESSO DE EXCLUSÃO. SIMPLES NACIONAL.

O ato de exclusão *ex officio* do Simples Nacional constitui procedimento destinado a alterar o regime tributário a que se submete o contribuinte, medida esta que deverá ser implementada pela autoridade fiscal, no momento em que verificar quaisquer das condições impeditivas previstas na legislação de regência.

EXCLUSÃO. EFEITOS.

A exclusão da empresa do Simples Nacional, no caso de falta de escrituração ou quando esta não permita a identificação de sua movimentação financeira, inclusive bancária, produzirá efeitos a partir do próprio mês em que incorrida, sujeitando-a, de imediato, às normas de tributação aplicáveis às demais pessoas jurídicas.

PROVAS DOCUMENTAIS. MOMENTO PARA A PRODUÇÃO.

O momento para produção de provas documentais é juntamente com a impugnação, precluindo o direito de o contribuinte fazê-lo em outro momento processual, salvo se fundada nas hipóteses expressamente previstas na legislação pertinente.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Recurso Voluntário

Notificada em 29.05.2018, e-fls. 1480-1483, a Recorrente apresentou o recurso voluntário em 13.06.2018, e-fls. 1487 e 1506-1520, esclarecendo que a peça atende aos pressupostos de admissibilidade. Discorre sobre o procedimento fiscal contra o qual se insurge.

Relativamente aos fundamentos de fato e de direito, aduz que:

2. OS FATOS

Para promover a exclusão do SIMPLES, o Sr. Delegado da Receita Federal de João Pessoa (PB) embasou-se na “Representação Fiscal para Exclusão do Sistema Simples”, formalizada pelo Auditor-Fiscal que efetuou os lançamentos de INSS Patronal e INSS Terceiros no bojo do processos administrativo-fiscal n.ºs 14751.720328-2017-14 – Patronal e 14751.720329-2017-69 - Terceiros, ocorridos à vista da falta de escrituração do livro caixa ou não permitir a identificação da movimentação bancária no ano calendário de 2013, 2014 e 2015.

Não concordando com os dados, os critérios e os fundamentos legais que embasaram as autuações fiscais, a recorrente resolveu contestá-las nos moldes expostos no ato impugnatório.

Apreciando as impugnações, através do acórdão n.º 06-62.533 (vide cópia anexa), a 6ª Turma da DRJ/Curitiba/PR manteve lançamento da Exclusão do Simples Nacional.

Irresignada com o veredicto de 1º grau, vem à presença desse Colegiado pleitear tanto o reexame dos lançamentos com o reiterado objetivo do seu cancelamento (PAF 14751.720316/2017-90), quanto, neste feito, o ato de exclusão do SIMPLES.

3. OS ARGUMENTOS DA PEÇA IMPUGNATÓRIA

Para facilitar a análise do presente dissenso, como ponto de partida, a recorrente transcreve os argumentos que embasaram a peça impugnatória:

(...). NÃO CARACTERIZAÇÃO DE GRUPO ECONÔMICO. INEXISTÊNCIA DE SUJEIÇÃO PASSIVA POR RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA.

No caso concreto, a Fiscalização concluiu pela formação de grupo econômico de fato e incluiu a Impugnante no polo passivo de obrigações tributárias relativas às empresas Honório Dantas & Cia Ltda -EPP – CNPJ n.º 01.573.657/0001-00 e MJ Ensino Infantil, Fundamental e Médio LTDA -EPP – CNPJ 18.595.095/0001-07.

A Fiscalização sustenta a formação de grupo econômico e violação do artigo 124, I do Código Tributário Nacional, ao dizer que a Impugnante foi incluída no polo passivo da demanda, basicamente por quatro pontos:

a) as três empresas operam como se tudo fosse uma só organização, com CNPJ distintos e explorando o mesmo nome de fantasia “SÉCULO COLÉGIO E CURSO”, o que constituiria Grupo Econômico;

b) os endereços das Unidades I e II são iguais, diferenciando somente a sala;

c) a sócia-administradora da Unidade III, a Sra. Maria José da Silva também é sócia da Unidade II e foi empregada da Unidade I até janeiro/2013;

d) a sócia-administradora da Unidade II, a Sra. Lidiane Bezerra de Souza, também foi empregada da “Unidade I” até março/2007, demonstrando o interesse comum entre as unidades desse Grupo Econômico.

Inconteste que para a caracterização e identificação de grupo econômico, necessário se investigar a situação real dos vínculos entre as empresas e das circunstâncias em que realizam suas atividades. O interesse comum para fins de caracterização de grupo econômico não é simplesmente ter a mesma recepção, como afirmou a autoridade tributária.

Não restou comprovado nos autos do processo a ocorrência de "confusão patrimonial", nem de “caixa único”, muito menos a existência de hierarquia ou subordinação em que uma empresa exerce o poder de dominação em face das demais, não se provou que as empresas envolvidas estão sob a direção, controle ou administração de uma empresa principal, nem que uma empresa principal dirige as empresas subordinadas determinando o que fazer e como elas devem exercer as suas atividades, não restou comprovado pela fiscalização que uma empresa principal controla as empresas subordinadas, decidindo os rumos a serem tomados ou das diretrizes a serem observadas pelas empresas subordinadas ou que a empresa principal administra as atividades das empresas subordinadas e organiza o modo de atuarem no mercado.

Na espécie, também a mera identidade de sócios não caracteriza o grupo econômico, pois são necessários para a configuração do grupo requisitos outros já especificados acima.

Ademais, não houve prática de simulação na constituição de pessoas jurídicas formalmente autônomas, nem abuso da personalidade jurídica, caracterizado pelo desvio de finalidade ou pela confusão patrimonial" e nem "atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos, não autorizando o procedimento de considerá-las como pertencentes a um grupo econômico, portanto, não passíveis de responsabilização solidária.

Quanto à eventual violação do artigo 124, I, do Código Tributário Nacional, discute-se a legitimidade passiva da Impugnante para fazer parte do polo passivo da exigência tributária constituída contra as duas outras empresas acima citadas.

Não há como se declarar a responsabilidade solidária da Impugnante com base na existência de grupo econômico de fato, ao sustentar a existência de interesse comum que constitua fato gerador da obrigação principal entre as instituições, nos termos previstos no art. 124, inciso I, do CTN. [...]

É que na esteira de decisões do STJ, se tem estabelecido que o simples fato das empresas exercerem a mesma atividade não justifica a existência de interesse comum para efeitos tributários, exigindo-se a premissa de serem sujeitos passivos da relação jurídica que fundamenta a exigência fiscal. O interesse comum das pessoas não é revelado pelo interesse econômico no resultado ou no proveito da situação que constitui o fato gerador da obrigação principal, mas pelo interesse jurídico, que diz respeito à realização comum ou conjunta da situação que constitui o fato gerador. É solidária a pessoa que realiza conjuntamente com outra, ou outras pessoas, a situação que constitui o fato gerador, ou que, em comum com outras pessoas, esteja em relação econômica com o ato, fato ou negócio que dá origem a tributação.

A farta jurisprudência existente traz em inúmeras decisões excertos de lições de Paulo Barros Carvalho sobre a matéria, no entendimento único de que mesmo

existindo o interesse comum dos participantes no acontecimento factual, preconizado no art. 121, I do CTN, este não representa um dado satisfatório para a definição do vínculo da solidariedade. Portanto, a hipótese prevista pelo inc. I do artigo 124 do Código Tributário Nacional vale para situações em que não haja bilateralidade no seio do fato tributado, como, por exemplo, na incidência do IPTU, em que duas ou mais pessoas são proprietárias do mesmo imóvel.

Tratando-se, porém, de ocorrências em que o fato se consubstancia pela presença de pessoas em posições contrapostas, a solidariedade vai instalar-se entre sujeitos que estiveram no mesmo polo da relação, se e somente se for esse o lado escolhido pela lei para receber o impacto jurídico da exação.

É o que se dá no imposto de transmissão de imóveis, quando dois ou mais são os compradores; no ICMS, sempre que dois ou mais forem os comerciantes vendedores; no ISS, toda vez que dois ou mais sujeitos prestarem um único serviço ao mesmo tomador, integrando, desse modo, o polo passivo da relação. (Paulo de Barros Carvalho, in Curso de Direito Tributário, Ed. Saraiva, 8ª ed., 1996, p. 220) [...]

Apenas o fato de exercerem a mesma atividade não justifica o entendimento de que exista o interesse comum, seria necessário que as empresas confluíssem na atuação para o objeto da autuação, o que não fica caracterizado nos autos.

Mesmo no caso presente, em que não se configurou o instituto de grupo econômico e não tenham participado as empresas do mesmo acontecimento factual, concluiu a Primeira Turma do STJ que a interpretação da expressão "interesse comum" exige uma interpretação sistemática das normas tributárias, isto porque feriria a lógica jurídico-tributária a integração, no polo passivo da relação jurídica, de alguém que não tenha tido qualquer participação. [...]

Ademais, a solidariedade não pode ser presumida, devendo necessariamente resultar de lei. Nesse segmento, é vedada a presunção de que a Impugnante seja solidariamente responsável pela obrigação tributária referente à contribuição previdenciária das demais empresas, visto que as atividades econômicas foram prestadas por cada pessoa jurídica distinta e bem assim a contratação de empregados, não havendo vínculo de integrarem o mesmo grupo econômico.

Assim, segundo a jurisprudência do STJ, reafirme-se, a expressão "interesse comum" é um conceito indeterminado, sendo necessário proceder a uma "interpretação sistemática" das normas tributárias, com o fito de alcançar a ratio essendi do dispositivo supracitado.

O esforço interpretativo da Corte culminou no entendimento e consolidação de jurisprudência no sentido de que o "interesse comum" previsto no art. 124, I, implica que as empresas mesmo sendo formalmente do mesmo grupo econômico, para serem solidariamente responsáveis, devem ser sujeitos da relação jurídica que deu azo à ocorrência do fato impositivo, pois feriria a lógica jurídico-tributária a inclusão, no polo passivo da demanda, de alguém que não tenha tido participação na ocorrência do fato gerador da obrigação, mesmo que faça parte de grupo econômico beneficiado economicamente.

Para o STJ, mesmo que haja participação nos lucros entre os entes agrupados, o que reforçaria da ideia de interesse comum, não há solidariedade.

A tese foi acolhida pelo STJ (REsp 884.845-SC, Rel. Min. Luiz Fux), o que demonstra que a presunção de solidariedade em direito tributário não pode ser aplicada nos mesmos moldes do que é vivenciada em outros ramos jurídicos, notadamente no civil e no trabalhista.

Nesse sentido, aplica-se o entendimento do STJ ao afirmar que a solidariedade para com débito fiscal da contribuição somente vai ocorrer se as empresas tiverem atuado em conjunto em determinada operação.

O extrato da decisão deixa clara essa posição: “o interesse qualificado pela lei não há de ser o interesse econômico no resultado ou no proveito da situação que constitui o fato gerador da obrigação principal, mas o interesse jurídico, vinculado à atuação comum ou conjunta da situação que constitui o fato impositivo”. [...]

Deve ser ressaltado, na espécie, a inexistência de relação entre a Impugnante e o fato gerador do tributo referente às demais pessoas jurídicas, visto que cada empresa contratou seus empregados e cada uma, individualmente, prestou os serviços pertinentes às suas atividades econômicas.

Assim, por estarem as fundamentações em consonância com o entendimento jurisprudencial acima exposto, não há como acolher as alegações da fiscalização em sentido diverso a jurisprudência consolidada.

II.4 DO CONTRATO DE USO DE MARCA

A Impugnante se utiliza da marca “Século Colégio e Curso” que corresponde ao nome fantasia da instituição, existindo um contrato de licenciamento de marca com outras empresas.

O licenciamento de marca é um processo amparado por lei, pelo qual o detentor de uma marca autoriza ou cede o direito de seu uso por determinado período de tempo em troca de um pagamento definido entre as partes.

Trata-se de típico contrato comercial, figura diversa da relação entre empresas caracterizadora de grupo econômico ou de sucessão empresarial, visto que não demonstrada alteração na estrutura jurídica da Impugnante.

O contrato de uso de marca, no qual se amparou a fiscalização, não tem o condão de assegurar que a Impugnante pertence a um grupo econômico.

No contrato de licenciamento de marcas não há obrigações ao licenciado como ocorre, por exemplo, com o contrato de franquia. Um contrato de licenciamento de marca não permite que a licenciadora determine à licenciada os preços a serem praticados ou mesmo a decoração e layout do local, entre outros. O licenciado é livre para trabalhar como quiser, desde que respeite as regras contratuais para preservar a marca.

As cláusulas contratuais são claras ao estipularem que o uso da marca Século Colégio e Curso, não implica obrigações outras pelo contratado, a não ser aquelas que dizem respeito somente ao uso da marca.

Assim, não se pode falar em responsabilidade solidária de uma empresa por outra ou a formação de grupo econômico em razão do contrato de licenciamento da marca Século Colégio e Curso, pois o vínculo jurídico existente se limita ao licenciamento de marca, tratando-se de pacto exclusivamente comercial, pois não há ingerência no processo de administração.

II.5. SIMPLES NACIONAL. EXCLUSÃO INDEVIDA

A fiscalização entendeu que o sujeito passivo incorreu na hipótese de exclusão de ofício do Simples Nacional por ter ultrapassado o limite da receita bruta de R\$3.600.000, ao considerar o somatório da receita bruta das três pessoas jurídicas que supostamente configuraria grupo econômico de fato, e bem assim por ter as pessoas jurídicas apresentado os livros caixa que não permitiram a identificação de toda a movimentação financeira no período fiscalizado de 2012 a 2015.

Pois bem. Não poderia o aututante ter proposto a exclusão com base na receita bruta da Impugnante somada as receitas brutas de mais duas pessoas jurídicas, ao entendimento de formação de grupo econômico de fato sem que tenha se configurado tal formação..

Verdade é que a Impugnante não ultrapassou o limite de receita bruta nos anos apontados visto que a receita bruta anual considerada correta pela própria fiscalização (valores das mensalidades conforme TCIF 1), consta do “Relatório Fiscal dos Autos de Infração” [...].

II. 5.1 LIVRO CAIXA

A fiscalização entendeu que o contribuinte, somando o faturamento de todas as empresas ultrapassou o limite de R\$ 3.600.000,00 (três milhões e seiscentos mil reais).

O limite só ultrapassou devido ao fato do autuante ter somado as receitas das 3 (três) empresas, visto que não resta dúvidas pelo fato das empresas não serem um Grupo Econômico como explanado nos itens anteriores. Não sendo dessa forma tal motivo para exclusão do simples, bem como servir como soma dos faturamentos e assim ultrapassando os limites permitidos pelo Simples Nacional. [...]

Dessa forma, o agente fiscal extrapolou os motivos pelos quais o contribuinte tem de fato de direito gerir sua empresa, demonstrando no livro caixa de cada uma que não tem relação com o fato gerador uma das outras, não ferindo dessa forma os motivos de Exclusão do Simples Nacional por Ofício ou por comunicação alencados em seu Artigo 29, Incisos I ao XII Lei Complementar 123/2006.

3.2.1 – Os fundamentos da decisão de 1ª instância Na fundamentação do acórdão, a Turma Julgadora acolheu as razões impugnatórias assentada nos argumentos em seguida transcritos (sic).

Exclusão do SIMPLES

1. A interessada foi excluída de ofício do Simples Nacional, a partir de 01/01/2013, por deixar de comunicar exclusão obrigatória, por ultrapassar o limite de receita bruta de R\$ 3.600.000,00 (LC nº 123/2006, art. 3º, II), nos anos-calendário de 2012 a 2015, bem como, em razão de apresentar Livros-Caixa, relativos a esse período, com omissão de grande parte das “Receitas de Mensalidades Escolares”, não permitindo, assim, a identificação de toda a movimentação financeira, inclusive bancária, conforme previsto nos incisos I e VIII do art. 29 da Lei Complementar nº 123, de 2006.

1.1 Quanto as alegações do contribuinte quanto a não identificação da movimentação financeira, foi entregue o livro-caixa com toda a movimentação bancária, visto que o agente fiscal, em momento algum, solicitou cópias dos extratos bancários.

Quanto ao aspecto de ultrapassar o limite de R\$ 3.600.000,00, esclareça-se que a contribuinte ao ter extrapolado o limite de receita acumulada anual para permanência do Simples Federal deveria ter efetuado a comunicação obrigatória de sua exclusão, estando sujeita à exclusão de ofício, por não ter cumprido com tal obrigação, conforme de depende do conteúdo dos dispositivos art. 29, I Lei 123/2006.

Além disso, em nenhum ANO fiscalizado pelo agente fiscal, ultrapassou o limite do Simples Nacional.

(...)

Verifica-se, portanto, que houve suporte, sim, fático e jurídico, para a exclusão. Suporte jurídico porque há previsão legal para a exclusão de ofício nos casos em que o

contribuinte extrapola o limite de permanência no Simples Federal e não faz a sua comunicação obrigatória. E houve suporte fático, justamente por ter ocorrido a situação fática prevista na lei, qual seja, ter a contribuinte auferido receita bruta acumulada anualmente superior ao limite para permanência no Simples Nacional.

Observe-se que é a lei que determina a exclusão nos casos de excesso de receitas acumuladas em relação ao limite de permanência no sistema, cabendo à Administração tão somente cumprir a legislação em vigor, que determina, conforme o art. 29 da Lei 123/2006, que a exclusão deve surtir efeitos a partir do ano subsequente àquele em que for ultrapassado o limite estabelecido para permanência no sistema Simples Nacional e a contribuinte não tiver efetuado, ela própria, a comunicação obrigatória de sua exclusão. No caso, se o limite foi extrapolado em 2015, os efeitos da exclusão ocorrerão a partir de 1º/01/2016.

É importante observar que o art. 16 dispõe que “a pessoa jurídica excluída do SIMPLES sujeitar-se-á, a partir do período em que se processarem os efeitos da exclusão, às normas de tributação aplicáveis às demais pessoas jurídicas”, ou seja, no caso, a partir de 1º/01/2016, já se sujeitará às normas aplicáveis às demais pessoas jurídicas, quer dizer, àquelas não participantes do Simples, que são tributadas pelo lucro real ou presumido.

2. Conforme apontado pela Fiscalização, o Contribuinte pertence a um Grupo Econômico, formado por 03 (três) unidades educacionais distintas, com CNPJ distintos, porém com o mesmo nome fantasia “SÉCULO COLÉGIO E CURSO” (www.colegioseculo.com.br), sendo elas: a) UNIDADE I – Honório Dantas & Cia Ltda. – EPP, CNPJ nº 01.573.657/0001-00, cujo objeto social é a Educação Infantil – Pré-Escola, Ensino Fundamental e Médio; b) UNIDADE II – SECULUS COLÉGIO E CURSO LTDA. – EPP, CNPJ nº 07.295.724/0001-59, cujo objeto social é o Ensino Médio com Contratação de Profissionais Regulamentados; e c) UNIDADE III – MJ ENSINO INFANTIL, FUNDAMENTAL E MÉDIO LTDA. – EPP, CNPJ nº 18.595.095/0001-07, cujo objeto social é Ensino Infantil – Pré-Escola, Ensino Fundamental e Ensino Médio com contratação de Profissionais Regulamentados.

2.1 Quanto as alegações do contribuinte foi demonstrado que pelo simples fato das empresas terem o mesmo nome fantasia, não quer dizer que pertencem a um grupo econômico como ressaltou o agente fiscal. Não restou comprovado nos autos do processo a ocorrência de "confusão patrimonial", nem de “caixa único”, muito menos a existência de hierarquia ou subordinação em que uma empresa exerce o poder de dominação em face das demais, não se provou que as empresas envolvidas estão sob a direção, controle ou administração de uma empresa principal, nem que uma empresa principal dirige as empresas subordinadas determinando o que fazer e como elas devem exercer as suas atividades, não restou comprovado pela fiscalização que uma empresa principal controla as empresas subordinadas, decidindo os rumos a serem tomados ou das diretrizes a serem observadas pelas empresas subordinadas ou que a empresa principal administra as atividades das empresas subordinadas e organiza o modo de atuarem no mercado.

3. No curso do procedimento fiscal realizado na Contribuinte, realizou-se, também, a fiscalização das Unidades I e II. Ressalte-se que todos os CNPJs (unidades escolares) optaram pelo Simples Nacional, sendo que as Unidades I e II funcionam no mesmo endereço – Rua Radialista Antônio Assunção de Jesus, nº 89, Bancários, João Pessoa/ PB – tendo a mesma sala de recepção e mesmo departamento de Recursos Humanos, de acordo com os dados constantes dos sistemas informatizados da Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB) e com os documentos apresentados pelos citados contribuintes, o que foi constatado também em visita à sede das referidas unidades escolares. 3.1. A autoridade fiscal constatou, ainda, “nos sistemas

informatizados da RFB e nos registros de empregados apresentados pelas empresas fiscalizadas, que a Sócia Administradora da Unidade III, a Sra. MARIA JOSÉ DA SILVA, que também é sócia da Unidade II, foi empregada da Unidade I até janeiro/2013, bem como verificou-se que a Sócia Administradora da Unidade II, a Sra. LIDIANE BEZERRA DE SOUZA, também foi empregada da Unidade I até março/2007. Tais fatos demonstram o interesse comum entre as Unidades desse Grupo Econômico e o vínculo empregatício entre duas sócias das Unidades II e III e a Unidade I (Estabelecimento principal desse Grupo Econômico)”.

3.1 Somente porque uma pessoa trabalhou anteriormente na empresa, não quer dizer que ela não possa ser sócia da mesma no futuro, por si só, isso não caracteriza o grupo econômico, pois são necessários para a configuração do grupo requisitos outros já especificados acima. Ademais, não houve prática de simulação na constituição de pessoas jurídicas formalmente autônomas, nem abuso da personalidade jurídica, caracterizado pelo desvio de finalidade ou pela confusão patrimonial" e nem "atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos, não autorizando o procedimento de considerá-las como pertencentes a um grupo econômico, portanto, não passíveis de responsabilização solidária. Visto que ambas tinha cargos extremo de hierarquia na época que eram funcionários, até mesmo como coordenadores, cargos máximos em uma escola. Não obstante a isso, um funcionário pode, a qualquer momento “virar” empresário. O simples fato de ter trabalhado anterior à aquisição da empresa, não motivo para tal “exclusão”.

4. A exclusão foi efetivada por meio do ADE n.º 13/2017, conforme motivação e fundamentação apresentadas na Representação Fiscal e Despacho Decisório DRF/JPA n.º 429, de 2017.

3.2.2 – As RAZÕES RECURSAIS agora interpostas

Tratando-se de matéria de direito, para evitar a tautologia, em primeiro plano, a recorrente remete para tudo quanto argumentou na peça impugnatória, e que, para facilitar a análise, transcreveu anteriormente.

Demonstrando claramente que não há em hipótese alguma “Grupo Econômico”, visto que não foi configurado pelo agente fiscal os critérios:

- a) Confusão patrimonial;
- b) Hierarquia subordinada;
- c) Caixa único;
- d) Sócias de ambas as empresas.

e) Uso da mesma marca. Ressalta-se aqui que a marca era licenciada conforme demonstrado e comprovado através de contratos e recibos de pagamentos.

A exclusão neste caso não pode ser efetuado pelo limite ultrapassado, pegando como base o faturamento de todas as empresas, pois não existe Grupo Econômico no caso em lide como bem demonstrado e sem fundamentações utilizadas pelo agente fiscal.

Pede, formalmente, seu reexame.

Da mesma forma, no que tange ao posicionamento da turma julgadora, remete à fundamentação da decisão de primeira instância supra-transcrita.

A leitura das mesmas evidencia o claro antagonismo das partes. Do confronto entre ambas exsurdirá a conclusão de que, no mérito, a exclusão do SIMPLES não tem condições de subsistir.

Com o objetivo de fundamentar as razões apresentadas na peça de defesa, interpreta a legislação pertinente, indica princípios constitucionais que supostamente foram violados e faz referências a entendimentos doutrinários e jurisprudenciais em seu favor.

No que concerne ao pedido conclui que:

4. OS PEDIDOS

Diante do exposto, requer a esse Colegiado que reforme a decisão de primeira instância, declarando a ineficácia do ato administrativo (ADE) de exclusão do SIMPLES expedido pelo Sr. Delegado da Receita Federal de João Pessoa (PB), e determine o posterior arquivamento do processo fiscal.

É o Relatório.

Voto

Conselheira Carmen Ferreira Saraiva, Relatora.

Tempestividade

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

Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal

O procedimento de ofício de exclusão do Simples Nacional no âmbito da Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil (RFB) é levado a efeito pelo Auditor Fiscal da Receita Federal do Brasil, sob pena de responsabilidade funcional, observados os princípios constitucionais do devido processo legal, contraditório e ampla defesa (art. 5º da Constituição da República Federativa do Brasil, art. 142 do Código Tributário Federal, art. 5º e art. 6º da Lei nº 10.593, de 06 de dezembro de 2002, Portaria ME nº 284, de 27 de julho de 2020 e Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972).

A Lei Complementar nº 123, de 14 de dezembro de 2006, prevê:

Art. 28. A exclusão do Simples Nacional será feita de ofício ou mediante comunicação das empresas optantes. [...]

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; [...]

§ 3º A exclusão de ofício será realizada na forma regulamentada pelo Comitê Gestor, cabendo o lançamento dos tributos e contribuições apurados aos respectivos entes tributantes. [...]

Art. 33. A competência para fiscalizar o cumprimento das obrigações principais e acessórias relativas ao Simples Nacional e para verificar a ocorrência das hipóteses previstas no art. 29 desta Lei Complementar é da Secretaria da Receita Federal e das Secretarias de Fazenda ou de Finanças do Estado ou do Distrito Federal, segundo a localização do estabelecimento, e, tratando-se de prestação de serviços incluídos na competência tributária municipal, a competência será também do respectivo Município. [...]

Art. 39. O contencioso administrativo relativo ao Simples Nacional será de competência do órgão julgador integrante da estrutura administrativa do ente federativo que efetuar o lançamento, o indeferimento da opção ou a exclusão de ofício, observados os dispositivos legais atinentes aos processos administrativos fiscais desse ente. [...]

§ 5º A impugnação relativa ao indeferimento da opção ou à exclusão poderá ser decidida em órgão diverso do previsto no caput, na forma estabelecida pela respectiva administração tributária.

§ 6º Na hipótese prevista no § 5º, o CGSN poderá disciplinar procedimentos e prazos, bem como, no processo de exclusão, prever efeito suspensivo na hipótese de apresentação de impugnação, defesa ou recurso.

A Resolução CGSN n.º 94, de 29 de novembro de 2011, vigente à época, assim determina:

Art. 75. A competência para excluir de ofício a ME ou EPP do Simples Nacional é: (Lei Complementar n.º 123, de 2006, art. 29, § 5º; art. 33)

I - da RFB; [...]

§ 1º Será expedido termo de exclusão do Simples Nacional pelo ente federado que iniciar o processo de exclusão de ofício. (Lei Complementar n.º 123, de 2006, art. 29, § 3º)

Está registrado na Representação Fiscal para Exclusão no Simples Nacional, e-fls. 02-24, cujos fundamentos de fato e direito são acolhidos de plano nessa segunda instância de julgamento (art. 50 da Lei n.º 9.784, de 29 de janeiro de 1999 e § 3º do art. 57 do Anexo II do Regimento do CARF, aprovado pela Portaria MF n.º 343, de 09 de junho de 2015):

I – INTRODUÇÃO

1. Em procedimento fiscal na empresa Seculus Colégio e Curso LTDA - EPP, CNPJ n.º 07.295.724/0001-59, acima identificada, empresa optante pelo Simples Nacional desde 01 de janeiro de 2009 foram constatados fatos que ensejam o pedido de exclusão de ofício da empresa do Simples Nacional, a partir de 01/01/2013, conforme a seguir relatado.

1.1. A ação fiscal instaurada no referido contribuinte foi determinado pelo Termo de Registro de Procedimento Fiscal - RPF n.º 0430100.2017.00115 emitido pelo Sr. Delegado da Receita Federal do Brasil em João Pessoa - PB, e refere-se ao período de apuração de janeiro/2013 a dezembro/2015.

1.2. Todavia, importante esclarecer que também solicitamos a documentação do ano de 2012, para fins de verificar as situações de exclusão do Simples Nacional, com efeitos a partir de janeiro/2013, primeiro mês de apuração.

1.3. Inicialmente cumpre esclarecer que as ME (Microempresas) ou as EPP (Empresas de Pequeno Porte) optantes pelo Simples Nacional devem adotar para os registros e controles das operações e prestações por elas realizadas o Livro Caixa, no qual deverá estar escriturada toda a sua movimentação financeira, inclusive bancária. Estão desobrigadas de manter a escrituração do Livro Diário e do Livro Razão, ficando obrigadas a apresentar apenas o Livro Caixa, todavia, a apresentação da escrituração contábil, especificamente dos Livros Diário e Razão, dispensa a apresentação do Livro Caixa. Estão ainda obrigadas a manter em boa ordem, guarda e conservação os documentos fiscais, bem como os livros fiscais e contábeis que fundamentam a apuração dos impostos e contribuições devidos, enquanto não decorrido o prazo decadencial, conforme dispõem a Lei Complementar n.º 123, de 14 de dezembro de 2006 e a Resolução Comitê Gestor do Simples Nacional n.º 94, de 29 de novembro de 2011, [...].

1.4. Compete a Secretaria da Receita Federal verificar o cumprimento das obrigações principais e acessórias relativas ao Simples Nacional, conforme determina a Lei Complementar n.º 123, em seu art. 33: [...].

1.5. Importante lembrar que, em resposta ao Termo de Intimação Fiscal n.º 01, o sujeito passivo informou que possui apenas a escrituração do Livro Caixa, vez que a mesma é optante pelo Simples e, portanto, desobrigada de escriturar os Livros Diário e Razão.

II - DA EMPRESA / GRUPO ECONÔMICO DE FATO

2. A escola Seculus Colégio e Curso Ltda - EPP pertence, no nosso entender, a um Grupo Econômico (art. 124, inciso I, CTN) formado por 03 (três) unidades educacionais (www.colegioseculo.com.br) com CNPJ distintos, porém com o mesmo nome de fantasia “SÉCULO COLÉGIO E CURSO”, conforme dados constantes dos sistemas informatizados da RFB e demais elementos juntados a este Processo, sendo elas:

I. UNIDADE I → Honório Dantas & Cia Ltda - EPP → CNPJ n.º 01.573.657/0001-00 → Endereço: Rua Radialista Antônio Assunção de Jesus, 89, Bancários - João Pessoa/PB - CEP 58.052-230, cujo objeto social é a Educação Infantil - Pré-Escola, Ensino Fundamental e Médio;

II. UNIDADE II → SECULUS COLÉGIO E CURSO LTDA - EPP → CNPJ n.º 07.295.724/0001-59 → Endereço: Rua Radialista Antônio Assunção de Jesus, 89, Sala A/B, Bancários - João Pessoa/PB - CEP 58.052-230, cujo objetivo social é o Ensino Médio com Contratação de Profissionais Regulamentados; e

III. UNIDADE III → MJ ENSINO INFANTIL, FUNDAMENTAL E MÉDIO LTDA - EPP → CNPJ n.º 18.595.095/0001-07 → Endereço: Avenida São Paulo, 1454, Bairro dos Estados, João Pessoa/PB, CEP 58030-041, cujo objeto social é uma Escola de Ensino Infantil - Pré-Escola, Ensino Fundamental e Ensino Médio com contratação de Profissionais Regulamentados.

2.1. Importante lembrar que todos os CNPJ das Unidades mencionadas no item anterior são optantes pelo SIMPLES NACIONAL e os endereços das Unidades I e II são iguais, diferenciando somente a sala, de acordo com os dados constantes dos sistemas informatizados da RFB, com os documentos apresentados por essas empresas e visita a sede dessas Unidades escolares.

2.2. Constatou-se, ainda, nos sistemas informatizados da RFB e nos registros de empregados apresentados pelas empresas fiscalizadas, que a Sócia-Administradora da Unidade III, a Sra. MARIA JOSÉ DA SILVA, que também é sócia da Unidade II, foi empregada da Unidade I até janeiro/2013, bem como verificou que a Sócia-Administradora da Unidade II, a Sra. LIDIANE BEZERRA DE SOUZA, também foi empregada da Unidade I até março/2007. Tais fatos demonstram o interesse comum entre as Unidades desse Grupo Econômico e o vínculo empregatício entre duas sócias das Unidades II e III e a Unidade I (Estabelecimento principal desse Grupo Econômico).

II.1. HONORIO DANTAS & CIA LTDA – EPP (UNIDADE I)

3. Trata-se de uma Sociedade por Quotas de Responsabilidade Limitada denominada de Honório Dantas & Cia Ltda - EPP, cujo nome de fantasia é SÉCULO COLÉGIO E CURSO, CNPJ n.º 01.573.657/0001-00, com atuação no ramo da Educação Infantil - Pré-Escola, Ensino Fundamental e Médio, sediada na Rua Radialista Antonio Assunção de Jesus, 89, Bancários - João Pessoa/PB - CEP 58.052-

230, Fone: (83) 3235-4842 / 3221-4146, conforme Cláusulas 1ª, 2ª e 3ª da Consolidação do Contrato Social dessa Sociedade e demais elementos juntados a este Processo, cujo início de suas atividades se deu em 06/12/1996.

3.1. O Quadro de Sócios e Administradores (QSA) atual dessa empresa, constante da base de dados do Cadastro Nacional da Pessoa Jurídica (CNPJ) e da Quarta e última alteração contratual apresentada pelo Colégio Honório Dantas, é o seguinte:

a) Maria Betânia Honório Dantas - Sócia-Administradora - CPF nº 087.095.304-44;

b) Dannuza Danielle Honório Dantas Santos Marinho - Sócia-Administradora - CPF nº 010.595.384-90.

3.2. Conforme Cláusula 1ª da Terceira Alteração Contratual do Honório Dantas, a Sociedade Honório Dantas passa a adotar o nome fantasia “SÉCULO COLÉGIO E CURSO” .

3.3. De acordo com a Cláusula 10 da Consolidação do Contratual dessa empresa, ao término de cada exercício, em 31 de dezembro, as administradoras, prestarão contas justificadas de sua administração, procedendo à elaboração do inventário, do balanço patrimonial e do balanço de resultado econômico, cabendo aos sócios, na proporção de suas quotas, os lucros ou perdas apurados. Todavia, em resposta ao Termo de Intimação Fiscal - TIF nº 01, esse contribuinte informou à fiscalização que possui apenas Livro Caixa, por se tratar de empresa optante pelo SIMPLES NACIONAL. Ocorre que a auditoria-fiscal constatou que a Receita Bruta (RB) anual relativa ao período de 01/01/2013 a 31/12/2015 do Colégio Honório Dantas ultrapassou o limite de RB de R\$ 3.600.000,00 necessário para enquadramento no Simples Nacional, conforme ficará demonstrado nesta representação.

3.4. Esta empresa deixou de declarar nas GFIP do período de 01/2013 a 12/2015 todas as contribuições previdenciárias (Patronal e RAT) e as contribuições para Outras Entidades e Fundos - Terceiros e recolheu por meio de GPS apenas as contribuições descontadas dos Segurados, embora a fiscalização tenha constatado que somente os valores declarados pelos responsáveis financeiros dos alunos nas Declarações de Imposto de Renda Pessoa Física (DIRPF) dos anos de 2012 a 2015 pagos a Unidade Honório Dantas, a título de mensalidades escolar, totalizaram valores bem superiores às importâncias das Receitas Bruta declaradas pela empresa no Programa Gerador do Documento de Arrecadação do SIMPLES NACIONAL -Declaratório (PGDASN-D) para fins de opção pelo SIMPLES. Como exemplo, citamos os valores pagos ao Colégio Honório na importância de R\$ 3.730.845,70 declarada nas DIRPF- 2015 pelos responsáveis financeiros dos alunos desse Colégio, que é superior ao limite máximo de Receita auferida de R\$ 3.600.000, 00 previsto em lei para as empresas Optantes do SIMPLES NACIONAL, bem como muito superior ao valor da receita bruta de R\$ 3.398.318,04 declarado pela empresa por meio do PGDASN-D, conforme relatado a partir do item 6 desta representação.

II.2. SECULUS COLÉGIO E CURSO LTDA – EPP (UNIDADE II)

4. Verificou-se que, inicialmente, tratava-se do Nome Empresarial VINICIUS MARINHO GONÇALVES - ME, CNPJ nº 07.295.724/0001-59, com data de início de atividade em 01/04/2005, com atuação no ENSINO MÉDIO COM CONTRATAÇÃO DE PROFISSIONAIS REGULAMENTADOS, sediada no mesmo endereço da empresa Honório Dantas na Rua Radialista Antônio Assunção de Jesus, 89, Sala A/B, Bancários, CEP 58052- 230, conforme documento juntado.

4.1. De acordo com o Contrato Social por Transformação de Empresário apresentado pela empresa UNIDADE II, verificou-se que o Nome Empresarial VINICIUS MARINHO GONÇALVES foi transformado em Sociedade Limitada denominada de VM Ensino Médio LTDA - EPP, composta pelos seguintes sócios: Vinicius Marinho Gonçalves, CPF nº 027.389.364-58; e Lidiane Bezerra de Sousa, CPF nº 022.570.634-22.

4.2. Esta Unidade II do Século Colégio e Curso apresentou também uma Alteração Contratual da Sociedade, por meio da qual altera a denominação da empresa de VM Ensino Médio LTDA - EPP para SECULUS COLÉGIO E CURSO LTDA EPP, bem como com a retirada da Sociedade do sócio Vinicius Marinho Gonçalves e admissão como sócia da empresa a Sra. MARIA JOSÉ DA SILVA, ficando assim essa sociedade composta por duas ex-funcionárias da empresa Honório Dantas, a saber:

a) Lidiane Bezerra de Sousa - Sócia-Administradora - CPF nº 022.570.634-22;
e

b) Maria José da Silva - Sócia - CPF nº 859.646.708-49.

4.3. O Auditor compareceu na sede do Século Colégio e Curso (Unidades I e II), situada na Rua Radialista A. A. de Jesus, nº 89, Bancários, por duas vezes para apresentação do Termo de Início de Procedimento Fiscal - TIPF e do Termo de Intimação Fiscal - TIF nº 03, destas visitas restou claro para este Fiscal que se trata da mesma empresa, vez que essas Unidades funcionam no mesmo local, com a mesma faixa, mesmo Recurso Humanos e mesma sala de recepção, o que caracteriza um Grupo Econômico com interesses comuns.

II.3. MJ ENSINO INFANTIL, FUNDAMENTAL E MÉDIO LTDA – EPP (UNIDADE III)

5. Trata-se de uma Sociedade Limitada de nome empresarial MJ Ensino Infantil, Fundamental e Médio LTDA (Unidade III do Século Colégio e Curso), CNPJ nº 18.595.095/0001-07, com sede na Av. São Paulo, 1454, Bairro dos Estados, João Pessoa-PB, CEP:58030-041, tendo como objeto social uma Escola de Ensino Infantil - Pré-Escola, Ensino Fundamental e Ensino Médio com contratação de Profissionais Regulamentados, com data de abertura em 31/07/2013 (vide Cartão de CNPJ e Contrato Social), composta pelos seguintes sócios:

a) Maria José da Silva - Sócia-Administradora - CPF nº 859.646.708-49; e

b) Josevaldo da Silva - Sócio - CPF nº 236.692.764-91.

5.1. Embora funcione em endereço diferente das Unidades I e II desse Grupo Econômico, verificou-se que essa Unidade Escolar possui os mesmos nome fantasia (Século Colégio e Curso), site (www.colegioseculo.com.br), faixa, logotipo e uniforme das outras Unidades.

5.2. De acordo com informações prestadas pela empresa MJ Ensino, a mesma começou a funcionar somente no ano de 2015, todavia se verificou, nos sistemas informatizados da RFB, o valor R\$ 67.281,92 declarados por pais de alunos na DIRPF do ano calendário de 2014.

5.3. Conforme consulta nos sistemas informatizados da RFB, verificou que funcionou no mesmo endereço dessa escola o Colégio Lider, CNPJ nº 35.507.912/0001-39, até 06/05/2015, data em que esta empresa foi baixada.

III – DOS FATOS, DOS TERMOS DE INTIMAÇÕES E DAS RESPOSTAS DO CONTRIBUINTE

6. Conforme já mencionado, em consulta ao site desse Grupo Econômico (www.colegioseculo.com.br), verificou-se que o Colégio Século possui 03 (três) Unidades educacionais com CNPJ distintos, mas com o mesmo nome de fantasia “SÉCULO COLÉGIO E CURSO”.

6.1. Todas as Unidades Escolares do Século Colégio e Curso são optantes pelo SIMPLES NACIONAL e vêm declarando em GFIP e recolhendo por meio de GPS somente as contribuições descontadas dos segurados vinculados aos mesmos. Todavia, do comparativo entre os valores das receitas brutas anuais dessas Unidades de Educação declarados pelas mesmas no PGDASN-D e os valores informados pelos pais/responsáveis financeiros dos alunos desses Colégios nas DIRPF, constatou-se fortes indícios de que o Século Colégio e Curso não atendia ao limite máximo de receita bruta previsto em lei para fins de opção pelo SIMPLES, em virtude das indicações de omissões de receita nas declarações no PGDASN-D do período de 2012 a 2015.

6.2. No decorrer dessa ação fiscal, verificou-se que o Século Colégio e Curso ultrapassou o limite de Receita Bruta de R\$ 3.600.000,00 (três milhões e seiscentos mil), exigido pelo art. 3º, II, da LC nº 123 de 2006, para fins de opção pelo SIMPLES NACIONAL, bem como constatou a omissão de grande parte da Receita Bruta obtida com pagamento de mensalidades escolares tanto da ESCRITURAÇÃO DO LIVRO CAIXA quanto nas declarações prestadas no PGDASN-D, conforme demonstrado e relatado nos itens abaixo.

6.3. A auditoria-fiscal providenciou a consolidação da Receita Bruta de mensalidades do SÉCULO COLÉGIO E CURSO (Honório Dantas, Seculus e MJ) do período de 2012 a 2015, com base nos dados informados pelo sujeito passivo no PGDASN-D, nos LIVROS CAIXAS e nas RELAÇÕES DE ALUNOS E MENSALIDADES apresentados a fiscalização em resposta aos termos de intimação, bem como com base nas informações declaradas pelos responsáveis financeiros dos alunos nas DIRPF, conforme quadro que segue:

Quadro I - Consolidação das Receitas Brutas de Mensalidades: PGDASN-D X Livro Caixa X Rol de Alunos e Mensalidades X DIRPF

Ano	Colégio	Valor (Vlr) Mensalidades (Mens) declarado PGDASN-D	Vlr. Mens. Registra do no Livro Caixa	Vlr. Mens. Informado no Rol de Alunos e Mensalidades	Vlr. Mens. Declarado em DIRPF
2012	Honório	1.407.851,06	2.627.008,91	3.423.566,12	2.205.340,78
	Seculus	456.697,83	482.564,24	926.690,42	378.053,44
	MJ	-	-	-	-
Total 2012		1.864.548,89	3.109.573,15	4.350.256,54	2.583.394,22
2013	Honório	1.662.623,23	3.246.302,63	4.358.868,21	2.876.769,30
	Seculus	489.019,72	951.680,20	1.112.572,57	432.335,68
	MJ	-	-	-	-
Total 2013		2.151.642,95	4.197.982,83	5.471.440,78	3.309.104,98
2014	Honório	2.111.403,60	3.142.361,28	4.773.714,05	3.240.840,60
	Seculus	865.619,64	1.218.180,34	1.137.666,92	358.656,07
	MJ	-	-	-	67.281,92
Total 2014		2.977.023,24	4.360.541,62	5.911.380,97	3.666.778,59
2015	Honório	3.398.318,04	2.959.933,11	5.431.778,23	3.730.845,70
	Seculus	1.169.483,64	959.469,85	1.488.545,62	454.587,11
	MJ	1.241.237,28	1.179.999,97	2.361.127,31	1.113.694,46

Total 2015	5.809.038,96	5.099.402,93	9.281.451,16	5.299.127,27
------------	--------------	--------------	--------------	--------------

6.4. Como se vê acima, apenas com base nas informações prestadas nas DIRPF dos anos de 2012 a 2015, restou comprovado que o Colégio Século declarou incorretamente os valores de receita bruta no PGDASN-D e registrou erradamente as receitas de mensalidades nos Livros Caixa, em desacordo com a legislação que rege o SIMPLES.

6.5. Também, fica demonstrado que, somente com base nas receitas de mensalidades do Colégio Honório Dantas, esse grupo econômico ultrapassou o limite máximo de receita bruta de R\$ 3.600.000,00 para fins de enquadramento no Simples Nacional, como previsto na LC nº 123/2006.

6.6. Estas infrações a legislação previdenciária, tributária e do Simples Nacional ficam ainda mais evidentes se comparados os valores de mensalidades constantes das relações de alunos e mensalidades apresentadas pelos contribuintes em respostas aos termos de intimações com as receitas de mensalidades declaradas no PGDASN-D e as mensalidades registradas nos Livros Caixa, conforme Quadro I acima, cujas diferenças constam da Quadro seguinte:

Quadro II - Diferença de Receita Bruta: Rol de alunos e mensalidades menos PGDASN/Livro Caixa

Ano	Colégio	Diferença Mensalidades: Rol de alunos e mensalidades menos PGDASN-D	% de omissão de Receita no PGDASN-D	Diferença Mensalidades: Rol de alunos e mensalidades menos Livro Caixa	% de omissão de Receita no Livro Caixa
2012	Honório	2.015.715,06	59%	796.557,21	23%
	Seculus	469.992,59	51%	444.126,18	48%
	MJ	-	-	-	-
Total 2012		2.485.707,65	57%	1.240.683,39	29%
2013	Honório	2.696.244,98	62%	1.112.565,58	16%
	Seculus	623.552,85	56%	160.892,37	14%
	MJ	-	-	-	-
Total 2013		3.319.797,83	61%	1.273.457,95	23%
2014	Honório	2.662.310,45	56%	1.631.352,77	34%
	Seculus	272.047,28	24%	80.513,42	-7%
	MJ	-	-	-	-
Total 2014		2.934.357,73	50%	1.550.839,35	26%
2015	Honório	2.033.460,19	37%	2.471.845,12	46%
	Seculus	319.061,98	21%	529.075,77	36%
	MJ	1.119.890,03	47%	1.181.127,34	50%
Total 2015		3.472.412,20	37%	4.182.048,23	45%

6.7. Conforme tabela acima, verifica-se que os percentuais de omissões de receita chegam até 62% no PGDASN-D e de até 50% no Livro Caixa, bem como se constata que essas omissões ocorreram em todo o período de 2012 a 2015, o que demonstra um planejamento fiscal para fins de enquadramento no regime do Simples Nacional, com a prática reiterada de infração ao disposto na Lei Complementar nº 123/2006, conforme se demonstrará nos itens seguintes.

III.1. DA AÇÃO FISCAL NA EMPRESA HONÓRIO DANTAS & CIA LTDA – EPP (UNIDADE I)

Termo de Início de Procedimento Fiscal – TIPF

7. A Fiscalização intimou o Colégio Honório Dantas, em 10/05/2017, para apresentar os elementos listados no TIPF entregue pessoalmente ao Supervisor de Escola José de Souza Moreira, no prazo de 20 dias, para fins de análise dos requisitos de opção pelo SIMPLES NACIONAL, bem como para eventual constituição de créditos previdenciários devidos à Seguridade Social.

7.1. Em resposta ao TIPF, o sujeito passivo apresentou, em 30/05/2017, um pedido de prorrogação de prazo por mais 20 dias para apresentação dos elementos solicitados neste Termo, por meio de sua Procuradora a Sra. Jacqueline Rocha Cavalcanti (procuração juntada).

Termo de Intimação Fiscal – TIF nº 01

7.2. Considerando a solicitação de prorrogação de prazo apresentado pelo contribuinte em resposta ao TIPF, a auditoria-fiscal reintimou a empresa Honório Dantas, por meio do TIF nº 01, com ciência por via postal (AR795015585JS) em 13/06/2017, a apresentar os documentos e os esclarecimentos listados neste Termo, no prazo de 20 dias.

7.3. Em resposta ao TIF nº 01, o contribuinte apresentou, em 16/06/2017, um recibo de entrega de documentos acompanhado dos seguintes elementos:

- a) Contrato Social e suas alterações, Cartão CNPJ e Organograma da empresa;
- b) Documentos dos sócios e Comprovante de residência, CPF, RG do contador;
- c) Extratos / Declarações do Simples Nacional de 2012 a 2015;
- d) Livro de Inspeção do Trabalho;
- e) Registro de Empregados;
- f) Folha de Pagamento de todos os segurados (empregados e contribuintes individuais) dos anos de 2013 a 2015, inclusive em planilha do EXCEL;
- g) Livro caixa dos anos de 2013 a 2015;
- h) Relação nominativa de todos os alunos contendo: filiação, CPF dos pais ou responsáveis, turma e custo anual dos anos de 2013 a 2015;
- i) Diário de Classe dos anos de 2013 a 2015;
- j) Informação de que não existem ações judiciais contra a Receita Federal relativas a Contribuições Previdenciárias;
- k) Informação de que não existem parcelamentos firmados com a Receita Federal relativas a Contribuições Previdenciárias; e
- l) A fiscalizada informou também que o sistema de folha de pagamento da empresa não está gerando o MANAD, bem como esclareceu que, por ser empresa do SIMPLES, possui apenas escrituração do Livro Caixa.

Termo de Intimação Fiscal – TIF nº 02

7.4. Considerando que o sujeito passivo deixou de apresentar os elementos relativos ao período de 01/01/2012 a 31/12/2012, solicitados por meio do TIPF e do TIF nº 01, a auditoria reintimou o mesmo a apresentar os documentos faltantes discriminados neste TIF nº 02, no prazo de 20 (vinte) dias:

7.5. Em resposta ao TIF n.º 02, o Colégio Honório Dantas solicitou prorrogação de prazo por mais 20 dias, em 23/08/2017, para apresentação dos elementos solicitados, conforme documento juntado.

Termo de Intimação Fiscal – TIF n.º 03

7.6. Assim, considerando o pedido de prorrogação de prazo, a fiscalização emitiu o TIF n.º 03, entregue pessoalmente a Sra. Edjane Isabel Meireles, em 24/08/2017, no endereço da empresa fiscalizada, para apresentação, no prazo de 20 dias, dos seguintes elementos:

- 1) Extrato / Declarações do Simples Nacional. ANO 2012;
- 2) Folha de Pagamento de todos os segurados empregados e contribuintes individuais (em meio digital formato PDF ou Planilha EXCEL). ANO DE 2012;
- 3) Livro Caixa em planilha do EXCEL. ANO 2012 a 2015;
- 4) Planilhas de Custo de apuração do valor da Mensalidade de que trata a Lei n.º 9.870, de 23 de novembro de 1999 em meio digital PDF. ANO 2012 a 2015;
- 5) Relação nominativa de todos alunos em meio digital - planilha do EXCEL, contendo as seguintes colunas: a) Nome do aluno; b) CPF do aluno (se houver); c) Nome do pai; d) CPF do pai; e) Nome da mãe; f) CPF da mãe; g) Nome do responsável; h) CPF do responsável; i) Turma; j) Turno; e k) Custo Anual. ANO 2012 a 2015; e
- 6) Diários de Classe (em meio digital PDF ou Planilha EXCEL). ANO 2012.

7.7. Em resposta ao TIF n.º 03, o contribuinte apresentou o Livro Caixa (Termo de Retenção de Documentos n.º 2) e os demais elementos em meio digital, conforme Recibos de Entrega de Arquivos Digitais juntados.

Termo de Devolução de Documentos – TDD n.º 01

7.8. Em 27/09/2017, foi devolvido o Livro de Inspeção do Trabalho a pedido do contribuinte, conforme TDD n.º 01.

Termo de Constatação e de Intimação Fiscal – TCIF n.º 01

7.9. A fiscalização emitiu o TCIF n.º 01, entregue pessoalmente ao sujeito passivo em 06/11/2017, pelos seguintes motivos:

a) Da totalização das informações apresentadas a fiscalização pelo sujeito passivo nos Livros Caixas, nas Relações de Alunos e Mensalidades, nos Diários de Sala / Frequência Escolar e dos Extratos do Simples Nacional (PGDASN-D), bem como do exame das informações constantes dos sistemas informatizados da RFB, em especial as declaradas nas DIRPF pelos responsáveis financeiros dos alunos da empresa Honório Dantas, referentes ao período de 01/01/2012 a 31/12/2015, foram identificados os seguintes valores:

Quadro VI - Mensalidades: Livro Caixa x PGDASN x Rol Alunos e Mensalidades x DIRPF

Ano	Valor (Vlr) Mensalidades Livro Caixa	Vlr Receita Bruta declarada no PGDASN-D	Nº Alunos Diário de Sala / Frequência	Rol Alunos Planilhas em meio Papel		Rol Alunos Arquivos EXCEL		Rol Alunos extraídos das DIRPF	
				Nº Alunos	Vlr Mensalidades	Nº Alunos	Vlr Mensalidades	Nº Alunos	Vlr Mensalidades
2012	2.627.008,91	1.407.851,06	499	-	-	504	875.409,11	588	2.205.340,78
2013	3.246.302,63	1.662.623,23	283	492	1.467.824,49	569	1.308.811,05	680	2.876.769,30
2014	3.142.361,28	2.111.403,60	587	585	2.115.478,35	585	1.431.688,15	713	3.240.840,60
2015	2.959.933,11	3.398.318,04	872	864	3.417.425,08	869	2.261.153,56	739	3.730.845,70
Total	11.975.605,93	8.580.195,93	2.241	1.941	7.000.727,92	2.527	5.877.061,87	2.720	12.053.796,38

b) Do exame das informações do quadro acima, foram constatadas divergências significantes tanto entre as informações apresentadas pelo próprio contribuinte quanto no batimento dos dados constantes dos sistemas informatizados da RFB com as informações apresentadas pelo sujeito passivo, conforme quadro abaixo:

Quadro VII - Cruzamento de Valores de Mensalidades

Ano	Valor (Vlr) Receita Bruta PGDASN-D menos Vlr Mensalidades Livro Caixa	Vlr Mensalidades: Arquivos EXCEL menos Livro Caixa	Vlr Mensalidades Arquivos EXCEL menos Receita Bruta declarada PGDASN-D	Vlr Receita Bruta PGDASN-D menos Vlr Mensalidades DIRPF	Vlr Mensalidades: Livro Caixa menos DIRPF
2012	-1.219.157,85	-1.751.599,80	-532.441,95	-797.489,72	421.668,13
2013	-1.583.679,40	-1.937.491,58	-353.812,18	-1.214.146,07	369.533,33
2014	-1.030.957,68	-1.710.673,13	-679.715,45	-1.129.437,00	-98.479,32
2015	438.384,93	-698.779,55	-1.137.164,48	-332.527,66	-770.912,59
Total	-3.395.410,00	-6.098.544,06	-2.703.134,06	-3.473.600,45	-78.190,45

c) Do cruzamento dessas informações dos anos de 2012 a 2015, por nome de aluno, foi constatada uma diferença no valor das mensalidades de R\$ 6.547.107,31 relacionados a 1.499 alunos que deixaram de ser informados nas Relações de Alunos apresentadas pelo sujeito passivo em meio Papel ou arquivos digitais (formato EXCEL) e que foram declarados pelos pais/responsáveis financeiros nas DIRPF dos referidos anos; bem como foi verificado uma divergência de Mensalidades na importância de R\$ 789.645,12 relativos a 775 Alunos informados nas Relações de Alunos e Mensalidades com valores de mensalidades a menor que os declarados nas DIRPF pelos responsáveis financeiros.

d) Do batimento dos dados informados nas Relações de Alunos e Mensalidades dos anos de 2013 a 2015 pelo contribuinte, foi verificada uma diferença de mensalidades na importância de R\$ 3.188.757,63 referentes a 1.329 alunos declarados nas relações de alunos apresentadas em planilhas do EXCEL com valores de Mensalidades inferiores aos informados em planilhas em meio Papel; bem como se constatou uma divergência no valor de R\$ 1.189.682,47 relativos a 473 alunos informados nas planilhas apresentadas nos arquivos do EXCEL com valores superiores aos informados nas planilhas em meio Papel.

e) Foi constatado ainda, do batimento entre a relação de alunos e mensalidades com os alunos dos diários de classe apresentados a fiscalização, que, no mínimo, 51 alunos deixaram de constar nas relações de alunos apresentadas a auditoria; bem como que, no mínimo, 327 alunos foram informados nas relações de alunos e mensalidades, porém deixaram de ser informados nos Diários de Classe/Frequência.

f) Do exame das informações constantes dos sistemas informatizados da RFB e das informações prestadas pela fiscalizada até o presente momento, constatou-se que os totais de alunos e mensalidades consolidados são bem superiores aos números apresentados pelo Colégio Honório Dantas em atendimento as intimações da auditoria-fiscal, o que demonstra a deficiência das informações apresentados pelo sujeito passivo e o desacordo com a legislação tributária e previdenciária vigentes, motivo pelo qual a empresa fiscalizada foi intimada a manifestar a respeito das

divergências apontadas nos itens anteriores, acompanhados de documentos comprobatórios, no prazo de 05 (cinco) dias úteis.

7.10. Em resposta ao TCIF n.º 01, o contribuinte apresentou, em 16/11/2017, um pedido de prorrogação de prazo para atendimento a este Termo, por mais cinco dias.

Termo de Constatação e de Intimação Fiscal – TCIF n.º 02

7.11. Em atendimento ao pedido de prorrogação de prazo do contribuinte mencionado no item anterior, foi emitido o TCIF n.º 02, em 16/11/2017, para fins de apresentação dos elementos solicitados no TCIF n.º 01 e, em reiteração, neste TCIF 02.

7.12. Em resposta ao TCIF n.º 02, o contribuinte apresentou esclarecimentos, em 23/11/2017, acompanhado de uma nova Relação de Alunos e Mensalidades do período de 01/01/2012 a 31/12/2015, em meio digital no formato EXCEL, conforme Recibo de Entrega de Arquivos Digitais juntado, com o detalhamento dos alunos, pais e responsáveis, bem como o valor pago de cada aluno, segundo o contribuinte para que possa sanar as dúvidas e divergências mencionadas neste TCIF.

7.13. A fiscalização providenciou a análise das Relações de Alunos e Mensalidades apresentadas pelo sujeito passivo em resposta ao TCIF n.º 02. Dessa verificação, foram constatados os seguintes dados relativos a quantidade de alunos e valores de mensalidades dos anos de 2012 a 2015:

Quadro VIII - Mensalidades: Livro Caixa x PGDASN-D x Rol Alunos e Mensalidades TCIF 02 x DIRPF

Ano	Valor (Vlr) Mensalidades Livro Caixa	Vlr Receita Bruta declarada no PGDASN-D	Rol Alunos extraídos das DIRPF		Rol Alunos e Mensalidades em resposta ao TCIF n.º 02		Limite Máximo da Receita Bruta – RB (LC 123/2006)	% acima do Limite Máximo da RB (LC N.º 123/2006)
			N.º Alunos	Vlr Mensalidades	N.º Alunos	Vlr Mensalidades		
2012	2.627.008,91	1.407.851,06	588	2.205.340,78	1.028	3.423.566,12	3.600.000,00	-5%
2013	3.246.302,63	1.662.623,23	680	2.876.769,30	1.181	4.358.868,21	3.600.000,00	21%
2014	3.142.361,28	2.111.403,60	713	3.240.840,60	1.165	4.773.714,05	3.600.000,00	33%
2015	2.959.933,11	3.398.318,04	739	3.730.845,70	1.205	5.431.778,23	3.600.000,00	51%
Total	11.975.605,93	8.580.195,93	2.720	12.053.796,38	4.579	17.987.926,61	-	-

7.14. Do exame do quadro acima, fica constatado que, nos anos de 2013 a 2015, as receitas do Honório Dantas ultrapassou o limite máximo de Receita Bruta previsto na Lei Complementar n.º 123/2006 para fins de adesão ao Simples Nacional em mais de 20% do teto previsto, chegando a mais de 50% no ano de 2015; bem como resta claro a omissão de receita bruta de mensalidades tanto nos registros dos Livros Caixas quanto nas declarações prestadas no PGDASN-D. Sendo assim, fica comprovado que esse Colégio se beneficiou do regime simplificado do Simples Nacional, nos anos de 2013 a 2015, com base em informações incorretas declaradas a RFB, por meio do PGDASN-D.

7.15. Do cruzamento dos dados constantes nas relações de alunos e mensalidades apresentadas pelo Século Colégio e Curso em resposta aos termos de intimação com as informações declaradas pelos responsáveis financeiros dos alunos nas DIRPF do período de 2012 a 2015, foram constatados que 182 (cento e oitenta e dois) alunos, no valor de mensalidades de R\$ 973.759,28 (novecentos e setenta e três mil, setecentos e cinquenta e nove reais e vinte e oito centavos), foram declarados nas DIRPF como pagamento ao Colégio Honório Dantas & Cia Ltda - EPP, CNPJ n.º 01.573.657/0001-00, embora esses alunos constem como estudantes do Colégio

SECULUS COLÉGIO E CURSO LTDA - EPP, CNPJ n.º 07.295.724/0001-59, bem como 10 (dez) alunos, no valor de R\$ 42.197,83 constam na relação de alunos e mensalidades 2015 do Colégio MJ e estão declarados como pagamento ao Colégio Honório nas DIRPF, o que é mais um motivo que demonstra a existência do grupo econômico “Século Colégio e Curso” .

7.16. Foi constatado, ainda, a existência de 248 (duzentos e quarenta e oito) alunos, no valor de R\$ 1.074.438,67 (um milhão e setenta e quatro mil e quatrocentos e trinta e oito reais e sessenta e sete centavos), declarados nas DIRPF do período de 2012 a 2015 como pagamento ao Colégio Honório Dantas e que não constam nas relações de alunos de nenhuma das unidades desse grupo econômico denominado “Século Colégio e Curso” , bem como se constatou uma divergência no valor de R\$ 500.459,30, referentes a 559 alunos, resultantes do batimento relação de alunos e mensalidades verso DIRPF, dos anos de 2012 a 2015, demonstrando que as omissões de receita bruta nos Livros Caixa e no PGDAS-D podem ser ainda maior que as apontadas no Quadro I constante do item 6.3 acima.

7.17. Todavia, a fiscalização deixou de considerar esses dados, tendo em vista que para computar esses valores a auditoria teria que fazer diligência fiscal nos responsáveis financeiros declarantes das DIRPF, bem como em razão da fiscalização já ter demonstrado valores de receitas omissas suficientes para exclusão dessas empresas do Simples Nacional, o que não modificaria a finalidade dessa auditoria-fiscal.

Termos de Constatação e de Intimação Fiscal – TCIF n.º 03

7.18. Considerando que a auditoria-fiscal constatou que a escola Honório Dantas pertence a um suposto Grupo Econômico (art. 124, inciso I, CTN), formado por 03 (três) unidades educacionais (www.colegioseculo.com.br) com CNPJ distintos, porém com o mesmo nome de fantasia “SÉCULO COLÉGIO E CURSO” , conforme já demonstrado e relatado, foi expedido o TCIF n.º 03, entregue ao contribuinte em 24/11/2017, para fins de manifestação do sujeito passivo a respeito das constatações deste Termo, acompanhados de documentos comprobatórios, no prazo de 05 (cinco) dias úteis.

7.19. Em 01/12/2017, o sujeito Passivo apresentou resposta ao TCIF n.º 03, sem juntar nenhum documento comprobatório de suas alegações, afirmando o seguinte:

“Em resposta ao Termo de Constatação e de Intimação Fiscal, cuja ciência se deu no dia 24/11/2017, com prazo de 5 dias úteis para atendimento à intimação, apresentamos dentro do prazo concedido pela autoridade fiscal, os seguintes esclarecimentos:

1) A constatação pela fiscalização de que as empresas indicadas no Termo caracterizaria um grupo econômico viola o princípio da legalidade.

2) Pelo simples fato das empresas utilizarem a mesma marca e o mesmo site para divulgação da atividade, visto que é uma marca paga através de um contrato. Sendo assim, afasta-se, na espécie, a formação de grupo econômico,

3) Em relação à apresentação de documentação/comprovação de fatos levantados pela fiscalização, diga-se que não há como produzir prova de fato inexistente.

4) Considerando que a intimação foi suficientemente atendida nos termos dos artigos 927 e 928, do RIR/1999, respondendo ao solicitado pela Autoridade Tributária, exclui-se qualquer aplicação de multa por falta de atendimento à intimação, eis que a

pessoa jurídica prestou os esclarecimentos devidos no prazo marcado, não cabendo ao contribuinte, reafirme-se, provar fato inexistente.”

III.2. DA AÇÃO FISCAL NA EMPRESA SECULUS COLÉGIO E CURSO LTDA – EPP (UNIDADE II)

Termo de Início de Procedimento Fiscal – TIPF

8. Diante destes fatos, a Fiscalização intimou a empresa Seculus, em 10/05/2017, para apresentar os elementos listados no TIPF entregue pessoalmente ao Supervisor de Escola José de Souza Moreira, no prazo de 20 dias, para fins de análise dos requisitos de opção pelo SIMPLES NACIONAL, bem como para eventual constituição de créditos previdenciários devidos à Seguridade Social.

8.1. Em resposta ao TIPF, o sujeito passivo apresentou, em 30/05/2017, um pedido de prorrogação de prazo por mais 20 dias para apresentação dos elementos solicitados neste Termo, por meio de seu Procurador o Sr. Dorlei Braz Ribeiro (procuração juntada).

Termo de Intimação Fiscal – TIF nº 01

8.2. Considerando a solicitação de prorrogação de prazo apresentado pelo contribuinte em resposta ao TIPF, a auditoria-fiscal reintimou a empresa Seculus, por meio do TIF nº 01, com ciência por via postal (AR795015599JS) em 13/06/2017, para apresentar os documentos e os esclarecimentos listados neste Termo, no prazo de 20 dias.

8.3. Em resposta ao TIF nº 01, o contribuinte apresentou, em 16/06/2017, um recibo de entrega de documentos acompanhado dos seguintes elementos:

- a) Contrato Social e suas alterações, Cartão CNPJ e Organograma da empresa;
- b) Documentos dos sócios e Comprovante de residência, CPF, RG do contador;
- c) Extratos / Declarações do Simples Nacional de 2012 a 2015;
- d) Livro de Inspeção do Trabalho;
- e) Registro de Empregados;
- f) Folha de Pagamento de todos os segurados (empregados e contribuintes individuais) dos anos de 2013 a 2015, inclusive em planilha do Excel;
- g) Livro caixa dos anos de 2013 a 2015;
- h) Relação nominativa de todos os alunos contendo: filiação, CPF dos pais ou responsáveis, turma e custo anual dos anos de 2013 a 2015;
- i) Diário de Classe dos anos de 2013 a 2015;
- j) Informação de que não existem ações judiciais contra a Receita Federal relativas a Contribuições Previdenciárias;
- k) Informação de que não existem parcelamentos firmados com a Receita Federal relativas a Contribuições Previdenciárias; e
- l) A fiscalizada informou também que o sistema de folha de pagamento da empresa não está gerando o MANAD, bem como esclareceu que, por ser empresa do SIMPLES, possui apenas escrituração do Livro Caixa.

Termo de Intimação Fiscal – TIF nº 02

8.4. Considerando que o sujeito passivo deixou de apresentar os elementos relativos ao período de 01/01/2012 a 31/12/2012, solicitados por meio do TIPF e do

TIF n.º 01, a auditoria reentimou o mesmo a apresentar os documentos faltantes discriminados neste Termo, no prazo de 20 (vinte) dias:

8.5. Em resposta ao TIF n.º 02, o Seculus Colégio solicitou prorrogação de prazo por mais 20 dias, em 23/08/2017, para apresentação dos elementos solicitados, conforme documento juntado.

Termo de Intimação Fiscal – TIF n.º 03

8.6. Assim, considerando o pedido de prorrogação de prazo, a fiscalização emitiu o TIF n.º 03, entregue pessoalmente a Sra. Denise Marinho S. Nascimento, em 24/08/2017, no endereço da empresa fiscalizada, para apresentação, no prazo de 20 dias, dos seguintes elementos:

1) Folha de Pagamento de todos os segurados empregados e contribuintes individuais (em meio digital formato PDF ou Planilha EXCEL). ANO DE 2012;

2) Livro Caixa em planilha do EXCEL. ANO 2012 a 2015;

3) Planilhas de Custo de apuração do valor da Mensalidade de que trata a Lei n.º 9.870, de 23 de novembro de 1999 em meio digital PDF. ANO 2012 a 2015;

4) Relação nominativa de todos alunos em meio digital - planilha do EXCEL, contendo as seguintes colunas: a) Nome do aluno; b) CPF do aluno (se houver); c) Nome do pai; d) CPF do pai; f) Nome da mãe; g) CPF da mãe; h) Nome do responsável; i) CPF do responsável; j) Turma; k) Turno; e m) Custo Anual. ANO 2012 a 2015; e

5) Diários de Classe (em meio digital PDF ou Planilha EXCEL). ANO 2012.

8.7. Em resposta ao TIF n.º 03, o contribuinte apresentou o Livro Caixa (Termo de Retenção de Documentos n.º 2) e os demais elementos em meio digital, conforme Recibos de Entrega de Arquivos Digitais juntados.

Termo de Devolução de Documentos – TDD n.º 01

8.8. Em 27/09/2017, foi devolvido o Livro de Inspeção do Trabalho a pedido do contribuinte, conforme TDD n.º 01.

Termo de Constatação e de Intimação Fiscal – TCIF n.º 01

8.9. A fiscalização emitiu o TCIF n.º 01, entregue pessoalmente ao sujeito passivo em 23/10/2017, pelos seguintes motivos:

a) Da análise das informações apresentadas pelo sujeito passivo nos Livros Caixas e nas Relações de Alunos e Mensalidades, relacionados ao período de 01/01/2012 a 31/12/2015, foram identificados os seguintes totais de valores:

Quadro III - Mensalidades: Livro Caixa x Rol de Alunos e Mensalidades

Ano	Valor (Vlr) Mensalidades Livro Caixa	Nº Alunos Rol Alunos Papel (RAP)	Vlr. Mensalidades RAP	Nº Alunos Arquivos Excel	Vlr. Mensalidades Excel
2012	482.564,24	-	-	134	358.827,41
2013	951.680,20	255	504.620,90	255	1.255.861,18
2014	1.218.180,34	244	886.963,05	241	886.509,15
2015	959.469,85	286	1.166.904,72	286	1.169.588,88

b) Do cruzamento dessas informações do período de 2012 a 2015, foi constatada uma diferença no valor das mensalidades de R\$ 681.462,85 (relacionados a

221 alunos) informada nas Relações de Alunos apresentadas em meio Papel e que não constam ou constam com valor a menor nas relações de alunos apresentadas nos arquivos digitais em formato EXCEL.

c) Também, nos anos de 2012 a 2015, foi verificada uma diferença de mensalidades de R\$ 1.793.760,80 (referente a 573 alunos) informada nas relações de alunos apresentadas em planilhas do EXCEL e que foram omitidas das planilhas apresentadas em meio Papel.

d) Conforme tabela acima, verifica-se que os valores de mensalidades registrados nos Livros Caixas são divergentes dos valores informados nas relações de alunos e mensalidades apresentadas pela empresa Seculus.

e) Da análise das planilhas de alunos e valores de mensalidades apresentadas pelo contribuinte fiscalizado em comparação com as informações declaradas nas DIRPF (Declaração de Imposto de Renda Pessoa Física) pelos responsáveis financeiros dos alunos da empresa Seculus, foi verificada uma divergência nos valores de mensalidades na importância de R\$ 653.022,14 (referentes a 277 alunos), do período de 2012 a 2015, declarada nas DIRPF e que deixaram de ser informadas nas relações de alunos e mensalidades.

f) Dessas divergências, constatou-se que 94 alunos, no valor de R\$ 370.433,32, não constam das planilhas de alunos apresentados pelo sujeito passivo.

g) Foi constatado, do batimento entre a relação de alunos e mensalidades com o rol de alunos informados nos diários de classe/frequência escolar apresentados a fiscalização, que, no mínimo, 73 alunos do ano de 2014 deixaram de constar nas relações de alunos apresentadas a auditoria.

h) Sendo assim, do exame das informações constantes dos sistemas informatizados da RFB e das informações prestadas pela fiscalizada até o presente momento, constatou-se que os totais de alunos e mensalidades consolidados são bem superiores aos números apresentados pelo Colégio Seculus em atendimento as intimações da auditoria-fiscal, o que demonstra a deficiência das informações apresentados pelo sujeito passivo e o desacordo com a legislação tributária e previdenciária vigentes, motivo pelo qual a empresa fiscalizada foi intimada a manifestar a respeito das divergências apontadas nos itens anteriores, acompanhados de documentos comprobatórios, no prazo de 05 (cinco) dias úteis.

8.10. Em 30/10/2017, o contribuinte apresentou resposta ao TCIF n.º 01, encaminhando planilhas em arquivos digitais no formato EXCEL com o detalhamento dos alunos, pais, responsáveis financeiros e o valor pago de cada aluno, relativos aos anos de 2012 a 2015. Os arquivos digitais apresentados pelo contribuinte foram autenticados com o Código de Identificação Geral do (s) Arquivo (s): [...], conforme Recibo de Entrega de Arquivos Digitais juntado.

8.11. Assim, a fiscalização providenciou o exame desses novos arquivos digitais com as relações de alunos e mensalidades dos anos de 2012 a 2015, apresentados em atendimento ao TCIF n.º 01.

8.12. Dessa análise, foram calculados a quantidade de alunos e os valores de mensalidades pagas ao Colégio Seculus do período de 2012 a 2015, com base nas informações apresentadas pelo contribuinte em 30/10/2017, conforme quadro a seguir:

Quadro IV - Total de Alunos e Mensalidades

Ano	Nº Alunos	Valor Pago (Mensalidades)
2012	239	R\$ 926.690,42

2013	272	R\$ 1.112.572,57
2014	313	R\$ 1.137.666,92
2015	338	R\$ 1.488.545,62
Total Geral	1.162	R\$ 4.665.475,53

8.13. Para fins de demonstração da deficiência das informações prestadas pelo contribuinte, segue quadro demonstrativo dos valores de Receita Bruta de Mensalidades informados pelo sujeito passivo à fiscalização em resposta aos Termos de Intimação e os valores declarados pelo colégio no PGDASN-D:

Quadro V - Mensalidades: PGDASN-D x Livro Caixa x Rol de Alunos e Mensalidades

Ano	Receita Bruta declarada no PGDASN-D	Valor (Vlr) de Mensalidades Conforme resposta ao TCIF nº 01	Vlr Mensalidades Livro Caixa Conforme resposta ao TIF nº 01	Vlr. Mensalidades RAP Conforme resposta ao TIF nº 01	Vlr. Mensalidades Excel Conforme resposta ao TIF nº 03
2012	456.697,83	926.690,42	482.564,24	-	358.827,41
2013	489.019,72	1.112.572,57	951.680,20	504.620,90	1.255.861,18
2014	865.619,64	1.137.666,92	1.218.180,34	886.963,05	886.509,15
2015	1.169.483,64	1.488.545,62	959.469,85	1.166.904,72	1.169.588,88
Total Geral	2.980.820,83	4.665.475,53	3.611.894,63	2.558.488,67	3.670.786,62

8.14. Sendo assim, conforme quadro acima, resta comprovado que o contribuinte omitiu parte considerável das receitas brutas nas declarações prestadas no PGDASN para fins de opção pelo SIMPLES NACIONAL nos anos de 2012 a 2015; bem como fica demonstrada a omissão de registros de valores de mensalidades nos Livros Caixas do mesmo período, o que impede a validação desses livros por omissão de registros de receita de mensalidades e configura descumprimento ao inciso I do art. 61 da Resolução CGSN nº 94/2011 já transcrito.

8.15. Foi constatado que, 182 alunos do rol de mensalidades do Colégio Seculus, no valor de R\$ 973.759,28, foram declarados nas DIRPF de 2012 a 2015 pelos responsáveis financeiros dos estudantes como pagamento ao Colégio Honório Dantas, bem como verificou, ainda, uma divergência nos valores de mensalidades na importância de R\$ 47.593,61, referentes a 21 alunos, resultantes do batimento relação de alunos e mensalidades verso DIRPF, do mesmo período.

8.16. Também, conforme já demonstrado e relatado, resta claro a deficiência das informações prestadas pelo contribuinte relacionados a quantidade de alunos que estudaram no Colégio Seculus e os valores de mensalidades pagos pelos responsáveis financeiros, visto que todas as informações prestadas pelo contribuinte são incorretas e/ou divergentes.

8.17. Ressalte-se que a fiscalização considerou como correta as planilhas com os valores de mensalidades informados em resposta ao TCIF nº 01, em 30/10/2017, embora ainda reste desconfiância sobre os valores exatos de alunos e mensalidades desse Colégio, em razão do volume de informações divergentes prestadas pelo mesmo.

Termo de Constatação e de Intimação Fiscal – TCIF nº 02

8.18. Considerando que a auditoria-fiscal constatou que a escola Seculus Colégio e Curso LTDA - EPP pertence a um suposto Grupo Econômico (art. 124, inciso I, CTN), formado por 03 (três) unidades educacionais (www.colegioseculo.com.br) com CNPJ distintos, porém com o mesmo nome de fantasia “SÉCULO COLÉGIO E CURSO”, conforme já demonstrado e relatado, foi expedido o TCIF n.º 02, entregue ao contribuinte em 24/11/2017, para fins de manifestação do sujeito passivo a respeito das constatações deste Termo, acompanhados de documentos comprobatórios, no prazo de 05 (cinco) dias úteis.

8.19. Em 01/12/2017, o sujeito Passivo apresentou resposta ao TCIF n.º 02, sem juntar nenhum documento comprobatório de suas alegações, afirmando o seguinte:

“Em resposta ao Termo de Constatação e de Intimação Fiscal, cuja ciência se deu no dia 24/11/2017, com prazo de 5 dias úteis para atendimento à intimação, apresentamos dentro do prazo concedido pela autoridade fiscal, os seguintes esclarecimentos:

1) A constatação pela fiscalização de que as empresas indicadas no Termo caracterizaria um grupo econômico viola o princípio da legalidade.

2) Afasta-se, na espécie, a formação de grupo econômico, visto que ter sócio em comum não significa que empresas pertençam ao mesmo grupo. A mera existência de sócios em comum não constitui elemento suficiente para caracterizar grupo econômico. A constatação pela fiscalização de existência de responsabilidade solidária porque as empresas atuam no mesmo setor e têm a mesma pessoa física como sócia, não demonstra uma unidade de comando econômico.

3) Em relação à apresentação de documentação/comprovação de fatos levantados pela fiscalização, diga-se que não há como produzir prova de fato inexistente.

4) Considerando que a intimação foi suficientemente atendida nos termos dos artigos 927 e 928, do RIR/1999, respondendo ao solicitado pela Autoridade Tributária, exclui-se qualquer aplicação de multa por falta de atendimento à intimação, eis que a pessoa jurídica prestou os esclarecimentos devidos no prazo marcado, não cabendo ao contribuinte, reafirme-se, provar fato inexistente.”

III.3. DA AÇÃO FISCAL NA EMPRESA MJ ENSINO INFANTIL, FUNDAMENTAL E MÉDIO LTDA – EPP (UNIDADE III)

Termo de Início de Procedimento Fiscal – TIPF

9. A Fiscalização intimou a empresa MJ, em 11/05/2017, para apresentar os elementos listados no TIPF entregue pessoalmente a Assistente Administrativo Claudilene Gonçalves de Oliveira para fins de análise dos requisitos de opção pelo SIMPLES NACIONAL, bem como para eventual constituição de créditos previdenciários devidos à Seguridade Social.

9.1. Em resposta ao TIPF, o sujeito passivo apresentou, em 30/05/2017, um recibo de entrega de documentos acompanhado dos seguintes elementos:

- a) Contrato Social e suas alterações, Cartão CNPJ e Organograma da empresa;
- b) Documentos dos sócios e Comprovante de residência, CPF, RG do contador;
- c) Extratos / Declarações do Simples Nacional de 2015;
- d) Livro de Inspeção do Trabalho;
- e) Registro de Empregados;

- f) Folha de Pagamento de todos os segurados (empregados e contribuintes individuais) dos anos de 2015;
- g) Livro Caixa do ano de 2015;
- h) Relação nominativa de todos os alunos contendo: filiação, CPF dos pais ou responsáveis, turma e custo anual do ano de 2015;
- i) Dário de Classe do ano de 2015;
- j) Informação de que não existem ações judiciais contra a Receita Federal relativas a Contribuições Previdenciárias;
- k) Informação de que não existem parcelamentos firmados com a Receita Federal relativas a Contribuições Previdenciárias; e
- l) A fiscalizada deixou de apresentar folha de pagamento no formato MANAD, bem como esclareceu que, por ser empresa do SIMPLES, possui apenas escrituração do Livro Caixa.

Termo de Intimação Fiscal – TIF nº 01

9.2. Considerando que o sujeito passivo solicitou prorrogação de prazo por mais 20 dias para apresentação da folha de pagamento digital, a auditoria-fiscal reintimou a empresa MJ Ensino, por meio do TIF nº 01, com ciência pessoal em 16/06/2017, a apresentar os arquivos digitais da folha de pagamento do ano de 2015 no formato MANAD.

9.3. Em resposta ao TIF nº 01, o contribuinte apresentou, em 22/06/2017, arquivos digitais da folha de pagamento de 2015, nos formatos PDF e XLS (EXCEL), conforme Recibo de Entrega de Arquivos Digitais juntado.

Termo de Intimação Fiscal – TIF nº 02

9.4. Em 04/08/2017, a auditoria intimou o contribuinte a apresentar o Livro Caixa do ano de 2015 em Planilha do Excel.

9.5. Em resposta ao TIF nº 02, o Colégio MJ apresentou o documento solicitado, conforme Recibo de Entrega de Arquivos Digitais juntado.

Termo de Devolução de Documentos – TDD nº 01

9.6. Em 27/09/2017, foi devolvido o Livro de Inspeção do Trabalho a pedido do contribuinte, conforme TDD nº 01.

Termo de Constatação e de Intimação Fiscal – TCIF nº 01 9.7. A fiscalização emitiu o TCIF nº 01, entregue pessoalmente ao sujeito passivo em 10/10/2017, pelos seguintes motivos:

a) Da análise das informações apresentadas pelo sujeito passivo no Livro Caixa e nas Relações de Alunos e Mensalidades e dos valores constantes dos sistemas informatizados da RFB, em especial as informações declaradas nas DIRPF, relacionados ao período de 01/01/2015 a 31/12/2015, foram identificados os seguintes totais de valores:

Quadro VII - Mensalidades: Livro Caixa x Rol Alunos e Mensalidades x DIRPF

Ano Calendário	Valor (Vlr) Mensalidades Livro Caixa	Rol Alunos Planilhas meio Papel		Rol Alunos extraídos das DIRPF	
		Nº Alunos	Vlr Mensalidades	Nº Alunos	Vlr Mensalidades
2015	1.179.999,97	301	1.241.238,02	205	1.113.694,46

b) Do cruzamento dessas informações, foi constatada uma divergência de R\$ 630.232,36 entre os valores de mensalidades apresentados pelo sujeito passivo nas relações de alunos e os dados declarados pelos responsáveis declarantes em DIRPF do ano calendário de 2015, relacionados a 198 alunos com divergências. Sendo que, desses 198 alunos, 96 alunos, no valor de mensalidades de R\$ 485.183,17, estão ausentes das relações de alunos apresentados pela fiscalizada, o que demonstra fortes indícios de omissão de estudantes nas relações de alunos apresentadas pelo contribuinte a fiscalização, bem como comprova indícios de omissão de registros de Receitas de mensalidades no Livro Caixa de 2015.

c) Foi constatado, do batimento entre a relação de alunos e mensalidades com os diários de classe, que, no mínimo, 158 alunos deixaram de constar nos Diários de Classe apresentados à fiscalização. [...]

d) Embora a empresa MJ tenha informado a fiscalização que a mesma iniciou suas atividades, de fato, somente no exercício de 2015, a auditoria-fiscal constatou, nos sistemas informatizados da RFB, a existência de pagamentos de mensalidades a empresa MJ referente ao período de 2014, relativo a diversos alunos.

e) Sendo assim, a empresa MJ foi intimada a manifestar a respeito das divergências apontadas nas letras “a” até “d” acima apontadas, com documentos comprobatórios de suas alegações, no prazo de 05 (cinco) dias úteis.

9.8. Em 23/10/2017, o contribuinte apresentou nova planilha em arquivo digital no formato EXCEL com a relação dos alunos, pais, responsáveis financeiros e valor de mensalidades de cada aluno. Os arquivos digitais apresentados pelo contribuinte foram autenticados com o Código de Identificação Geral do (s) Arquivo (s): [...], conforme Recibo de Entrega de Arquivos Digitais juntado. Todavia, a empresa deixou de manifestar-se a respeito das divergências apontadas pela fiscalização no TCIF nº 01.

9.9. Assim, a fiscalização providenciou o exame desse novo arquivo digital com a relação de alunos e mensalidades do ano de 2015, apresentado em atendimento ao TCIF nº 01.

9.10. Dessa análise, verificou-se que o Colégio MJ informou 450 alunos, com o valor total de mensalidades pagas pelos responsáveis financeiros de R\$ 2.361.127,31, relativo ao ano de 2015, com base nas informações apresentadas pelo contribuinte em 23/10/2017.

9.11. Para fins de demonstração da deficiência das informações prestadas pelo contribuinte, segue quadro demonstrativo dos valores de Receita Bruta de Mensalidades informados pelo sujeito passivo à fiscalização em resposta aos Termos de Intimação e os valores declarados pelo colégio no PGDASN-D:

Quadro IX - Mensalidades: PGDAS x Livro Caixa x Rol Alunos e Mensalidades

Ano Calendário	Receita Bruta declarada PGDAS	Valor Mensalidades Livro Caixa Conforme resposta ao TIF	Valor (Vlr) de Mensalidades Conforme resposta ao TCIF nº 01		Vlr. Mensalidades Rol Alunos Planilhas meio Papel_ Conforme resposta ao TIF	
			Nº Alunos	Vlr Mensalidades	Nº Alunos	Vlr Mensalidades
2015	1.241.237,28	1.179.999,97	450	2.361.127,31	301	1.241.238,02

9.12. Sendo assim, conforme quadro acima, resta comprovado que o contribuinte omitiu parte considerável das receitas brutas nas declarações prestadas no PGDAS para fins de opção pelo SIMPLES NACIONAL no ano de 2015; bem como fica demonstrada a omissão de registros de valores de mensalidades no Livro Caixa do mesmo período, o que impede a validação desses livros por omissão de registros de receita de mensalidades.

9.13. Do cruzamento das informações constantes da relação de alunos e mensalidades 2015 com os valores declarados na DIRPF do mesmo período, foi detectado uma divergência equivalente a R\$ 72.309,36, referentes a 61 alunos, declarada na DIRPF e que não consta nos valores de mensalidades apresentados pelo contribuinte, bem como foi verificado um valor de R\$ 67.281,92 declarado na DIRPF de 2014 por 14 declarantes, embora o contribuinte informe que iniciou as atividades somente no ano de 2015.

9.14. Também, conforme já demonstrado e relatado, resta claro a deficiência das informações prestadas pelo contribuinte relacionados a quantidade de alunos que estudam no Colégio MJ e os valores de mensalidades pagos pelos responsáveis financeiros, visto que todas as informações prestadas pelo contribuinte são divergentes (PGDASN-D, LIVRO CAIXA, ROL DE ALUNOS TIPF e ROL DE ALUNOS TCIF 01).

9.15. Ressalte-se que a fiscalização considerou como correta as planilhas com os valores de mensalidades informados em resposta ao TCIF nº 01, em 30/10/2017, embora ainda reste desconfiança sobre os valores corretos de alunos e mensalidades desse Colégio, em razão do volume de informações divergentes prestadas pelo mesmo.

Termo de Constatação e de Intimação Fiscal - TCIF nº 02

9.16. Considerando que a auditoria-fiscal constatou que a escola MJ Ensino Infantil, Fundamental e Médio Ltda - EPP pertence a um suposto Grupo Econômico (art. 124, inciso I, CTN), formado por 03 (três) unidades educacionais (www.colegioseculo.com.br) com CNPJ distintos, porém com o mesmo nome de fantasia "SÉCULO COLÉGIO E CURSO", conforme já demonstrado e relatado, foi expedido o TCIF nº 02, entregue ao contribuinte em 24/11/2017, para fins de manifestação do sujeito passivo a respeito das constatações deste Termo, acompanhados de documentos comprobatórios, no prazo de 05 (cinco) dias úteis.

9.17. Em 01/12/2017, o sujeito Passivo apresentou resposta ao TCIF nº 02, alegando o seguinte:

"Em resposta ao Termo de Constatação e de Intimação Fiscal, cuja ciência se deu no dia 24/11/2017, com prazo de 5 dias úteis para atendimento à intimação, apresentamos dentro do prazo concedido pela autoridade fiscal, os seguintes esclarecimentos:

1) A constatação pela fiscalização de que as empresas indicadas no Termo caracterizaria um grupo econômico viola o princípio da legalidade.

2) Afasta-se, na espécie, a formação de grupo econômico, visto que ter sócio em comum não significa que empresas pertençam ao mesmo grupo. A mera existência de sócios em comum não constitui elemento suficiente para caracterizar grupo econômico. A constatação pela fiscalização de existência de responsabilidade solidária porque as empresas atuam no mesmo setor e têm a mesma pessoa física como sócia, não demonstra uma unidade de comando econômico.

3) Pelo simples fato das empresas utilizarem a mesma marca e o mesmo site para divulgação da atividade, visto que é uma marca paga através de um contrato. Sendo assim, afasta-se, na espécie, a formação de grupo econômico. Em anexo segue contrato de aluguel de utilização da marca.

4) Em relação à apresentação de documentação/comprovação de fatos levantados pela fiscalização, diga-se que não há como produzir prova de fato inexistente.

5) Considerando que a intimação foi suficientemente atendida nos termos dos artigos 927 e 928, do RIR/1999, respondendo ao solicitado pela Autoridade Tributária, exclui-se qualquer aplicação de multa por falta de atendimento à intimação, eis que a pessoa jurídica prestou os esclarecimentos devidos no prazo marcado, não cabendo ao contribuinte, reafirme-se, provar fato inexistente.”

9.18. O Colégio MJ juntou aos seus esclarecimentos cópia de um “Contrato Particular de Locação de Nome Empresarial e Marca com Apoio Pedagógico”, que na sua CLÁUSULA OITAVA prevê o pagamento de R\$ 3.000,00 (três mil reais) a título de aluguel, pelo prazo de quatro anos, conforme previsto na CLÁUSULA SÉTIMA, conforme documento juntado (cópia simples sem conferência com o original), todavia a empresa deixou de juntar os recibos de pagamentos desses mencionados aluguéis.

9.19. Do exame do Livros Caixas dos Colégios MJ e Colégio Honório Dantas, a fiscalização não localizou nenhum registro de pagamento de aluguel no valor de R\$ 3.000,00, conforme mencionado no Contrato apresentado pela empresa MJ.

IV – DA EXCLUSÃO DE OFÍCIO DO SIMPLES NACIONAL POR DESRESPEITO AO LIMITE DE RECEITA BRUTA (RB) DE R\$ 3.600.000,00 (Art. 3º, II, LC 123 de 2006), OMISSÃO DE RB NA ESCRITURAÇÃO DO LIVRO CAIXA E NAS DECLARAÇÕES NO PGDASN-D

10. Diante do exposto, verifica-se que o sujeito passivo incorreu em hipótese de exclusão de ofício do Simples Nacional, porquanto intimado, em decorrência de procedimento fiscal n.º 0430100.2017.00113, conforme Termos de Intimação acima comentados, ficou comprovado que as 03 (três) Unidades do COLÉGIO SÉCULO apresentaram os Livros Caixa e as declarações prestadas no PGDASN-D com omissão de Receita de Mensalidades, relativos ao período de 01/01/2012 a 31/12/2015, bem como restou claro que o Colégio Século ultrapassou o limite máximo de Receita Bruta de R\$ 3.600.000,00 previsto na Lei Complementar n.º 123/2006 para fins de opção pelo regime de tributação do Simples Nacional, conforme já demonstrado no Quadro I do item 6.3 acima.

10.1. Conforme art. 84 da Resolução CGSN n.º 94, de 29 de novembro de 2011, constitui infração, para os fins desta Resolução, toda ação ou omissão, voluntária ou involuntária, da ME ou da EPP optante que importe em inobservância das normas do Simples Nacional. (Lei Complementar n.º 123, de 2006, art. 2º, inciso I e § 6º; art. 33, § 4º). No caso de omissão de receitas, nos termos do inciso I do art. 85 dessa Resolução CGSN 94/2011, também considera-se ocorrida infração para os fins deste Resolução (Lei Complementar n.º 123, de 2006, art. 2º, inciso I e § 6º; art. 33, § 4º).

10.2. Considerando que os fatos narrados demonstram que o “Século Colégio e Curso” (Honório Dantas, Seculus e MJ) incidiu em duas situações de exclusão de ofício do Simples Nacional, a saber: a) Deixou de comunicar exclusão obrigatória do Simples Nacional, por ultrapassar o limite de receita bruta de R\$ 3.600.000,00 nos anos-calendário de 2012 a 2015, nos termos previstos no inciso I da Lei Complementar n.º 123/2006 e b) Os Livros Caixas apresentados pelos contribuintes

não permitiram a identificação de toda a movimentação financeira, inclusive bancária, do período de 01/01/2012 a 31/12/2015, nos termos previstos no inciso VIII do art. 29 da Lei Complementar n.º 123/2006, [...]

V – DOS EFEITOS DA EXCLUSÃO DO SIMPLES NACIONAL

11. Sendo assim, a exclusão do Simples Nacional surtirá seus efeitos:

a) A partir do próprio mês em que incorrida a situação que caracterizou a exclusão, nas hipóteses previstas nos incisos II a XII do art. 29 da Lei Complementar n.º 123/2006, conforme previsto no § 1º do referido artigo, já acima transcrito. No caso em questão, a escrituração dos Livros Caixas do contribuinte não permitiu a identificação da sua movimentação financeira, a partir da competência de janeiro de 2012 até dezembro de 2015, incorrendo na situação que caracterizou a exclusão desde 01 de janeiro de 2012, todavia propomos a exclusão do Simples a partir de 01 de janeiro de 2013 (primeiro dia do período de apuração), vez que o período de 2012 está decadente.

b) A partir do mês subsequente à ultrapassagem em mais de 20% (vinte por cento) do limite de receita bruta previsto no inciso II do art. 3º da Lei Complementar n.º 123, na hipótese prevista no inciso I do art. 29 da referida Lei Complementar, conforme previsto na alínea “a” do inciso V do art. 31 da referida Lei Complementar. No caso em questão, o contribuinte ultrapassou o limite da Receita Bruta de R\$ 3.600.000,00, conforme já demonstrado e relatado, nos anos de 2012 a 2015, incorrendo na situação que caracterizou a exclusão desde 01 de janeiro de 2013.

11.1. Assim também preceitua a Resolução Comitê Gestor do Simples Nacional n.º 94:

“Art. 76. A exclusão de ofício da ME ou da EPP do Simples Nacional produzirá efeitos:

I - quando verificada a falta de comunicação de exclusão obrigatória, a partir das datas de efeitos previstas no inciso II do art. 73; (Lei Complementar n.º 123, de 2006, art. 29, inciso I; art. 31, incisos II, III, IV, V e § 2º)

(...)

IV - a partir do próprio mês em que incorridas, impedindo nova opção pelo Simples Nacional pelos 3 (três) anos-calendário subsequentes, nas seguintes hipóteses: (Lei Complementar n.º 123, de 2006, art. 29, incisos II a XII e § 1º) (grifo nosso)

(...)

g) for constatada:

1. a falta de ECD para a ME e EPP que receber aporte de capital na forma prevista nos arts. 61-A a 61-D da Lei Complementar n.º 123, de 2006; ou 2. a falta de escrituração do Livro Caixa ou a existência de escrituração do Livro Caixa que não permita a identificação da movimentação financeira, inclusive bancária, para a ME e EPP que não receber o aporte de capital a que se refere o item 1;" (grifo nosso)

VI – DOS DOCUMENTOS JUNTADOS

12. Anexamos à presente representação, por amostragem, cópia dos seguintes documentos relacionados aos Colégios Honório Dantas, Seculus e MJ: Termos de Registro de Procedimento Fiscal n.º 0430100.2017.00113, 0430100.2017.00114 e 0430100.2017.00115; Termos de Intimação (Termos de Início de Procedimento Fiscal - TIPF, Termos de Intimação Fiscal - TIF, Termos de Retenção de Documentos - TRD e Termos de Constatação e de Intimação Fiscal -TCIF) e Respostas aos Termos de Intimação; telas de consultas ao Portal do Simples Nacional (Consulta Optantes);

telas de consultas ao site do Colégio Século; Propaganda; Contratos Sociais e Alterações; Livros Caixa; Relação de Alunos e Mensalidades; Procurações; Diários de Classe/Frequência; PGDASD, entre outros.

VII – ENCAMINHAMENTO AO DELEGADO DA RFB EM JOÃO PESSOA

13. Em vista dos fatos expostos, encaminhamos esta Representação ao Sr. Delegado da Receita Federal do Brasil em João Pessoa/PB para, com base no art. 29, inciso I e VIII, e art. 33 da Lei Complementar n.º 123/2006, excluir o contribuinte, ora representado, do Simples Nacional, com efeitos a partir de 01 de janeiro de 2013, fundamentado no art. 29, § 1º, e art. 31, V, da Lei Complementar n.º 123 e art. 76, inciso I e IV, da Resolução Comitê Gestor do Simples Nacional n.º 94.

Tem-se que foi produzido pela autoridade fiscal um acervo fático-probatório robusto que corrobora a descrição dos fatos e enquadramento legal indicados na Representação Fiscal para Exclusão no Simples Nacional, e-fls. 02-24, evidenciando de forma inequívoca a subsunção do caso concreto à legislação tributária: Programa Gerador do Documentos de Arrecadação do Simples Nacional, e-fls. 49-70, Cadastro Nacional de Informações e Extrato Previdenciário (CNIS – Cidadão), e-fls. 75-82, Detalhamento da Relação Previdenciária, e-fls. 83-87, Extrato do Simples Nacional, e-fls. 120-138, 820-920 e 1226-1250, Declaração de Informações Socioeconômicas (DEFIS) e Declaração Simplificada da Pessoa Inativa (DSPJ), e-fls. 139-155, 1109-1124, e 1250-1256, Livro de Registro de Empregado e Livro de Inspeção do Trabalho, e-fls. 156-161, 814-819 e 1275-1277, Livro-Caixa, e-fls. 162-2336, 921-1024, 1133-1154, 1257-1274, e 1320-1344, bem como Relação de Alunos e Mensalidade, Registro de Frequência, Resultado de Notas e Plano de Pagamentos com Responsável e Valor, e-fls. 337-787, 1025-1102, 1169-1203, 1278-1311 e 1357-1368.

Exclusão do Simples Nacional - Falta de Escrituração do Livro-Caixa

A Recorrente discorda do procedimento fiscal.

O tratamento diferenciado, simplificado e favorecido pertinente ao cumprimento das obrigações tributárias, principal e acessória é aplicável às microempresas e às empresas de pequeno porte. Elevado à condição de princípio constitucional da atividade econômica orienta os entes federados visando a incentivá-las pela simplificação de suas obrigações tributárias (art. 170 e art. 179 da Constituição Federal).

A Lei Complementar n.º 123, de 14 de dezembro de 2006, instituiu o Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições devidos pelas Microempresas e Empresas de Pequeno Porte - Simples Nacional, que é gerido pelo Comitê Gestor do Simples Nacional (CGSN).

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

A manifestação unilateral da RFB deve ser formalizada por ato administrativo, como uma espécie de ato jurídico, deve estar revestido dos atributos lhe conferem a presunção de legitimidade, a imperatividade e a autoexecutoriedade. Para que produza efeitos que vinculem o administrado deve ser emitido (a) por agente competente que o pratica dentro das suas

atribuições legais, (b) com as formalidades indispensáveis à sua existência, (c) com objeto, cujo resultado está previsto em lei, (d) com os motivos, cuja matéria de fato ou de direito seja juridicamente adequada ao resultado obtido e (e) com a finalidade visando o propósito previsto na regra de competência do agente (art. 2º da Lei nº 4.717, de 29 de junho de 1965 e Lei nº 9.784, de 29 de janeiro de 1999).

A exclusão é feita de ofício ou mediante comunicação das empresas optantes. Verificada a falta de comunicação de exclusão obrigatória no caso de incorrer em qualquer das situações de vedação ou em condutas incompatíveis o procedimento é efetivado de ofício mediante emissão de ato próprio pela autoridade competente. A pessoa jurídica excluída do Simples Nacional sujeita-se, a partir do período em que se processarem os efeitos da exclusão, às normas de tributação aplicáveis às demais pessoas jurídicas (art. 29 e art. 32 da Lei Complementar nº 123, de 14 de dezembro de 2006).

A Lei Complementar nº 123, de 14 de dezembro de 2006, prevê:

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

VIII - houver falta de escrituração do livro-caixa ou não permitir a identificação da movimentação financeira, inclusive bancária; [...]

§1º Nas hipóteses previstas nos incisos II a XII do caput deste artigo, a exclusão produzirá efeitos a partir do próprio mês em que incorridas, impedindo a opção pelo regime diferenciado e favorecido desta Lei Complementar pelos próximos 3 (três) anos-calendário seguintes. [...]

Art. 32. As microempresas ou as empresas de pequeno porte excluídas do Simples Nacional sujeitar-se-ão, a partir do período em que se processarem os efeitos da exclusão, às normas de tributação aplicáveis às demais pessoas jurídicas.

A Representação Fiscal para Exclusão no Simples Nacional, e-fls. 02-24, contém os fundamentos de fato e direito que são acolhidos de plano nessa segunda instância de julgamento (art. 50 da Lei nº 9.784, de 29 de janeiro de 1999 e § 3º do art. 57 do Anexo II do Regimento do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 343, de 09 de junho de 2015).

Tem-se que foi produzido pela autoridade fiscal um acervo fático-probatório robusto que comprova que a Recorrente incorreu no ilícito tributário a ele imputado e que deu causa ao procedimento de exclusão da sistemática por “fala de escrituração do livro-caixa ou não permitir a identificação da movimentação financeira, inclusive bancária”;

Ano	Valor (Vlr) Mensalidades (Mens) declarado PGDAS-D	Vlr. Mens. Registrado no Livro Caixa	Vlr. Mens. Informado no Rol de Alunos e Mensalidades	Vlr. Mens. Declarado em DIRPF
2012	456.697,83	482.564,24	926.690,42	378.053,44
2013	489.019,72	951.680,20	1.112.572,57	432.335,68
2014	865.619,64	1.218.180,34	1.137.666,92	358.656,07
2015	1.169.483,64	959.469,85	1.488.545,62	454.587,11

Ano	Diferença Mensalidades: Rol de alunos e mensalidades menos PGDAS-D	% de omissão de Receita no PGDAS-D	Diferença Mensalidades: Rol de alunos e mensalidades menos Livro Caixa	% de omissão de Receita no Livro Caixa

2012	469.992,59	51%	444.126,18	48%
2013	623.552,85	56%	160.892,37	14%
2014	272.047,28	24%	80.513,42	-7%
2015	319.061,98	21%	529.075,77	36%

Por conseguinte, o Ato Declaratório Executivo DRF/João Pessoa/PB nº 15, de 15.12.2017, com efeitos a partir de 01.01.2013, e-fl. 1373, deve ser mantido circunstância esta evidenciada pelo acervo fático-probatório robusto produzido nos autos.

Grupo Econômico Irregular

A Recorrente argui resumidamente que a solidariedade passiva pela formação do grupo econômico prevista no inciso I do art. 124 do Código Tributário Nacional (CTN) deve ser afastada por que “pelo simples fato das empresas terem o mesmo nome fantasia, não quer dizer que pertencem a um grupo econômico” como também “não restou comprovado nos autos do processo a ocorrência de “confusão patrimonial”, nem de “caixa único”, muito menos a existência de hierarquia ou subordinação em que uma empresa exerce o poder de dominação em face das demais”.

O Código Tributário Nacional (CTN) fixa:

Art. 124. São solidariamente obrigadas:

I - as pessoas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal;

O Parecer Normativo Cosit/RFB, nº 04, de 10 de dezembro de 2018, esclarece:

Grupo econômico irregular

20. O primeiro questionamento da consulta interna que ensejou o presente Parecer Normativo foi: "o art. 124, do CTN, admite a responsabilização solidária por débitos tributários entre componentes do mesmo grupo econômico quando restar comprovada a existência de liame inequívoco entre as atividades desempenhadas por seus integrantes mediante comprovação de confusão patrimonial ou de outro ato ilícito contrário às regras societárias?".

20.1. Na jurisprudência e na doutrina, a hipótese mais tratada para a responsabilização solidária é para o que se denominou "grupo econômico", especificamente quando há abuso da personalidade jurídica em que se despreza a autonomia patrimonial e operacional das pessoas jurídicas mediante direção única. [...]

22. Desta feita, não é a caracterização em si do grupo econômico que enseja a responsabilização solidária, mas sim o abuso da personalidade jurídica de pessoa jurídica, a qual existe apenas formalmente, uma vez que inexiste autonomia patrimonial e operacional. Nesta hipótese, a divisão de uma empresa em diversas pessoas jurídicas é fictícia. A direção e/ou operacionalização de todas as pessoas jurídicas é única. O que se verifica nesta hipótese é a existência de um grupo econômico irregular, terminologia a ser utilizada no presente Parecer Normativo. [...]

23. Pelo art. 123 do CTN, “as convenções particulares, relativas à responsabilidade pelo pagamento de tributos, não podem ser opostas à Fazenda Pública, para modificar a definição legal do sujeito passivo das obrigações tributárias correspondentes.” O seu objetivo é exatamente impedir que uma convenção particular possa alterar um aspecto da regra-matriz de incidência tributária ou de responsabilidade tributária. Vale dizer, contratos ou estatutos sociais que não refletem a essência dos negócios não podem ser óbice à responsabilização tributária solidária.

23.1. A unidade de direção e de operação das atividades empresariais de mais de uma pessoa jurídica demonstra a artificialidade da existência de distintas personalidades

jurídicas. E é essa empresa real, unificada, que realiza o fato gerador dos respectivos tributos.

No presente caso, pode-se constar que a Representação Fiscal para Exclusão no Simples Nacional, e-fls. 02-24 indica: Honório Dantas & Cia Ltda. – EPP, Unidade I, CNPJ 01.573.677/0001-00 está formalizada no processo n.º 14751.720315/2017-45, Seculus Colégio e Curso Ltda. – EPP, Unidade II, CNPJ 07.295.724/0001-59, está formalizada no processo n.º 14751.720316/2017-90 e MJ Ensino Infantil Fundamental e Médio, Unidade III, CNPJ 18.595.095/0001-07 está formalizada no processo n.º 14751.720317/2017-34, e-fls. 1523-1528.

Tem-se que:

- a) Unidade I - Honório Dantas & Cia Ltda. - EPP tem como objeto social Educação Infantil - Pré-Escola, Ensino Fundamental e Médio;
- b) Unidade II - Seculus Colégio e Curso Ltda. - EPP tem como objeto social Ensino Médio com Contratação de Profissionais Regulamentados;
- c) Unidade III - MJ Ensino Infantil, Fundamental e Médio Ltda.- EPP tem como objeto social Escola de Ensino Infantil - Pré-Escola, Ensino Fundamental e Ensino Médio com contratação de Profissionais Regulamentados.
- d) as Unidades I e II exercem atividade de ensino em um mesmo endereço físico tendo em comum os serviços de recepção e de recursos humanos;
- e) a Sra. Maria José da Silva é sócia das Unidades II e III;
- f) a sócia Lidiane Bezerra de Souza, sócia da Unidade II, já foi empregada da Unidade I até 2007;
- g) as Unidades I, II e III compartilham o mesmo sítio na internet “Século Educação para o SER” com “Espaço Integral”, Educação Infantil”, “Ensino Fundamental I”, Ensino Fundamental II” e “Ensino Médio”;
- h) as Unidades I, II e III se identificam com a mesma fachada predial; e
- i) os Termos de Intimação Fiscal e de Retenção de Documentos das Unidades I, II e III foram assinados pelo mesmo representante, Sr. Dorlei Braz Ribeiro.

A despeito do teor de cláusulas contratuais, para os efeitos tributários, do exame do conjunto de fatos cabalmente provados no presente processo infere-se a efetiva demonstração da subsunção do fato à norma que tem como consequência a confirmação de que há interesse jurídico comum a atrair a responsabilidade solidariedade tributária pela formação de grupo econômico irregular. A contestação aduzida pela Recorrente, por essas razões, não pode ser sancionada.

Declaração de Concordância

Consta no Acórdão da 6ª Turma DRJ/CTA/PR n.º 06-62.533, de 17.05.2018, e-fls. 1457-1473, cujos fundamentos de fato e direito são acolhidos de plano nessa segunda instância de julgamento (art. 50 da Lei n.º 9.784, de 29 de janeiro de 1999 e § 3º do art. 57 do Anexo II do Regimento do CARF, aprovado pela Portaria MF n.º 343, de 09 de junho de 2015):

Do escopo do julgamento

9. O presente processo refere-se à exclusão da interessada do regime do Simples Nacional, a partir de 01/01/2013, em razão de: i) deixar de comunicar exclusão

obrigatória; ii) ultrapassar o limite de receita bruta de R\$ 3.600.000,00, nos anos-calandário de 2012 a 2015; iii) apresentar Livros-Caixa, relativos a esse período, com omissão de grande parte das “Receitas de Mensalidades Escolares”, não permitindo, assim, a identificação de toda a movimentação financeira, inclusive bancária (LC n.º 123/2006, art. 3º, II e art. 29, I e VIII).

9.1. Segundo consta da Representação Fiscal para Exclusão do Simples Nacional, a Contribuinte pertence a um Grupo Econômico, formado por 03 (três) unidades educacionais distintas, com CNPJ distintos, porém com o mesmo nome fantasia “SÉCULO COLÉGIO E CURSO” (www.colegioseculo.com.br). No curso do procedimento fiscal realizado na Contribuinte, efetuou-se, também, a fiscalização das demais unidades educacionais (empresas Seculus Colégio e Curso Ltda. EPP e MJ Ensino Infantil, Fundamental e Médio Ltda. EPP), também optantes pelo Simples Nacional.

9.2. Além da exclusão do regime do Simples Nacional, da interessada e das demais empresas citadas, houve, concomitantemente, o lançamento das contribuições previdenciárias devidas em face da exclusão, em processos distintos. Para a empresa em questão – Seculus Colégio e Curso Ltda. EPP – constam, portanto, os processos n.º 14751.720328/2017-14, 14751.720329/2017-69 e 14751.720338/2017-50, destacados pela interessada em sua manifestação de inconformidade (fl. 1396).

9.3. Nos presentes autos, a interessada contesta a caracterização de grupo econômico, a sujeição passiva por responsabilidade solidária, a Representação Fiscal para Fins Penais (RFFP), os efeitos da exclusão do Simples Nacional, bem como a incidência das contribuições previdenciárias devidas e a aplicação de multa por descumprimento de obrigação acessória.

9.4. Dessa forma, cabe esclarecer que serão apreciadas neste voto apenas as questões alusivas e/ou pertinentes à exclusão da interessada do regime do Simples Nacional, uma vez que os lançamentos de ofício, embora decorrentes, constituem processos autônomos, com objetos próprios e específicos, razão pela qual encontram-se em processos distintos, conforme antes mencionado.

Da decadência

10. Segundo a interessada, como a ciência do ato administrativo da exclusão foi realizada em 04/01/2018, “não poderia a fiscalização ter se baseado em dados do ano de 2012, para concluir pela exclusão do Simples já em janeiro de 2013”, uma vez que “já teria se concretizado a decadência do direito de constituir qualquer exigência por ter transcorrido mais de 5 (cinco) anos do fato gerador”.

10.1. Razão não lhe assiste, todavia. Ocorre que o presente processo não trata de exigência de crédito tributário, mas do ato de exclusão da empresa do regime do Simples Nacional. Portanto, sequer há crédito em litígio nestes autos.

10.2. O que poderia decair é eventual crédito decorrente da exclusão, acaso não houvesse o lançamento tributário dentro do prazo decadencial, a partir da emissão do ADE.

Tanto é verdade, que a discussão da procedência da exclusão não obsta o lançamento do pretense crédito, conforme restou consignado na Súmula CARF n.º 77:

A possibilidade de discussão administrativa do Ato Declaratório Executivo (ADE) de exclusão do Simples não impede o lançamento de ofício dos créditos tributários devidos em face da exclusão.

10.3. Dessa forma, nos presentes autos, não há falar em decadência.

Da jurisprudência administrativa/judicial e doutrina

11. Inicialmente, como resolução de ordem geral, aplicável às soluções adotadas para todas as matérias controversas, cabe dizer que eventuais decisões administrativas e/ou judiciais trazidas aos autos pela interessada não lhe beneficiam, haja vista que, ainda que proferidas por órgãos colegiados, não constituem normas complementares do Direito Tributário, à exceção das decisões do Supremo Tribunal Federal sobre inconstitucionalidade da legislação e daquelas objeto de Súmula vinculante. Destarte, tais julgados, porquanto não haja lei que lhes atribua eficácia normativa, não podem ser estendidos genericamente a outros casos, somente se aplicando às partes envolvidas nos litígios correspondentes.

11.1. Destaque-se, ainda, que em relação às normas complementares é pertinente se reportar ao que determina o art. 100 da Lei n.º 5.172, de 25 de outubro de 1966 - Código Tributário Nacional (CTN): [...].

11.2. Em consequência, mesmo a mais respeitável doutrina, ainda que dos mais consagrados tributaristas, não pode ser oposta ao texto explícito do direito positivo, mormente em se tratando do direito tributário brasileiro, por sua estrita subordinação à legalidade.

Da motivação para a exclusão do Simples Nacional

12. Da análise dos autos, dessume-se que a constatação de irregularidades que se amoldam às regras de exclusão do Simples Nacional, levou à formalização de Representação Fiscal para exclusão do referido regime (fls. 2 a 24), a qual foi objeto de análise pela autoridade competente por meio do Despacho Decisório DRF/JPA n.º 427, de 2017 (fl.1372), e que resultou no Ato Declaratório Executivo n.º 15, de 2017 (fl. 1373), ora em apreciação.

12.1. Conforme relatado pela autoridade fiscal, a interessada foi excluída de ofício do Simples Nacional, a partir de 01/01/2013, por deixar de comunicar exclusão obrigatória, por ultrapassar o limite de receita bruta de R\$ 3.600.000,00 (LC n.º 123/2006, art. 3º, II), nos anos-calendário de 2012 a 2015, bem como, em razão de apresentar Livros-Caixa, relativos a esse período, com omissão de grande parte das “Receitas de Mensalidades Escolares”, não permitindo, assim, a identificação de toda a movimentação financeira, inclusive bancária, conforme previsto nos incisos I e VIII do art. 29 da Lei Complementar n.º 123, de 2006: [...]

12.2. Consta da Representação Fiscal para Exclusão do Simples Nacional que, conforme dados constantes dos sistemas informatizados da RFB e demais elementos juntados a este processo, a Contribuinte pertence a um grupo econômico, formado por 03 (três) unidades educacionais distintas, com CNPJ distintos, porém com o mesmo nome fantasia “SÉCULO COLÉGIO E CURSO” (www.colegioseculo.com.br):

a) UNIDADE I – Honório Dantas & Cia Ltda. – EPP, CNPJ n.º 01.573.657/0001-00, cujo objeto social é a Educação Infantil – Pré-Escola, Ensino Fundamental e Médio;

b) UNIDADE II – SECULUS COLÉGIO E CURSO LTDA. – EPP, CNPJ n.º 07.295.724/0001-59, cujo objeto social é o Ensino Médio com Contratação de Profissionais Regulamentados; e

c) UNIDADE III – MJ ENSINO INFANTIL, FUNDAMENTAL E MÉDIO LTDA. – EPP, CNPJ n.º 18.595.095/0001-07, cujo objeto social é Ensino Infantil –Pré-Escola, Ensino Fundamental e Ensino Médio com contratação de Profissionais Regulamentados.

12.3. Todas as empresas/unidades (CNPJs) optaram pelo Simples Nacional e “vêm declarando em GFIP e recolhendo por meio de GPS somente as contribuições descontadas dos segurados a eles vinculados. Todavia, do comparativo entre os

valores das receitas brutas anuais dessas Unidades de Educação declarados pelas mesmas no PGDASN-D e os valores informados pelos pais/responsáveis financeiros dos alunos desses Colégios nas DIRPF, constatou-se fortes indícios de que o Século Colégio e Curso não atendia ao limite máximo de receita bruta previsto em lei para fins de opção pelo SIMPLES, em virtude das indicações de omissões de receita nas declarações no PGDASN-D do período de 2012 a 2015”.

Da caracterização de grupo econômico e da sujeição passiva por responsabilidade solidária

13. Em sua manifestação, a interessada se insurge contra a exclusão do Simples Nacional, o enquadramento como grupo econômico e a consequente sujeição passiva solidária, afirmando não ser sujeito passivo da relação jurídica que lhe foi atribuída. Todavia, não contesta, especificamente, o fato que lhe foi atribuído, de apresentar Livros Caixa com omissão de grande parte das “Receitas de Mensalidades Escolares”, de modo a não permitir a identificação de toda a movimentação financeira, inclusive bancária, concordando, inclusive, com os valores de receita bruta consignados pela Fiscalização no relatório apresentado (valores das mensalidades conforme TCIF 1).

13.1. Por pertinente, cabe transcrever trechos da Representação Fiscal (fls. 15 a 17):

[...]

b) Do cruzamento dessas informações do período de 2012 a 2015, foi constatada uma diferença no valor das mensalidades de R\$ 681.462,85 (relacionados a 221 alunos) informada nas Relações de Alunos apresentadas em meio Papel e que não constam ou constam com valor a menor nas relações de alunos apresentadas nos arquivos digitais em formato EXCEL.

c) Também, nos anos de 2012 a 2015, foi verificada uma diferença de mensalidades de R\$ 1.793.760,80 (referente a 573 alunos) informada nas relações de alunos apresentadas em planilhas do EXCEL e que foram omitidas das planilhas apresentadas em meio Papel.

d) Conforme tabela acima, verifica-se que os valores de mensalidades registrados nos Livros Caixas são divergentes dos valores informados nas relações de alunos e mensalidades apresentadas pela empresa Seculus.

e) Da análise das planilhas de alunos e valores de mensalidades apresentadas pelo contribuinte fiscalizado em comparação com as informações declaradas nas DIRPF (Declaração de Imposto de Renda Pessoa Física) pelos responsáveis financeiros dos alunos da empresa Seculus, foi verificada uma divergência nos valores de mensalidades na importância de R\$ 653.022,14 (referentes a 277 alunos), do período de 2012 a 2015, declarada nas DIRPF e que deixaram de ser informadas nas relações de alunos e mensalidades.

[...]

h) Sendo assim, do exame das informações constantes dos sistemas informatizados da RFB e das informações prestadas pela fiscalizada até o presente momento, constatou-se que os totais de alunos e mensalidades consolidados são bem superiores aos números apresentados pelo Colégio Seculus em atendimento as intimações da auditoria-fiscal, o que demonstra a deficiência das informações apresentados pelo sujeito passivo e o desacordo com a legislação tributária e previdenciária vigentes [...]

[...] conforme quadro acima, resta comprovado que o contribuinte omitiu parte considerável das receitas brutas nas declarações prestadas no PGDAS para fins de

opção pelo SIMPLES NACIONAL nos anos de 2012 a 2015; bem como fica demonstrada a omissão de registros de valores de mensalidades nos Livros Caixas do mesmo período, o que impede a validação desses livros por omissão de registros de receita de mensalidades e configura descumprimento ao inciso I do art. 61 da Resolução CGSN n.º 94/2011 já transcrito.

8.15. Foi constatado que, 182 alunos do rol de mensalidades do Colégio Seculus, no valor de R\$ 973.759,28, foram declarados nas DIRPF de 2012 a 2015 pelos responsáveis financeiros dos estudantes como pagamento ao Colégio Honório Dantas, bem como verificou, ainda, uma divergência nos valores de mensalidades na importância de R\$ 47.593,61, referentes a 21 alunos, resultantes do batimento relação de alunos e mensalidades verso DIRPF, do mesmo período.

8.16. Também, conforme já demonstrado e relatado, resta claro a deficiência das informações prestadas pelo contribuinte relacionados a quantidade de alunos que estudaram no Colégio Seculus e os valores de mensalidades pagos pelos responsáveis financeiros, visto que todas as informações prestadas pelo contribuinte são incorretas e/ou divergentes.

8.17. Ressalte-se que a fiscalização considerou como correta as planilhas com os valores de mensalidades informados em resposta ao TCIF n.º 01, em 30/10/2017, embora ainda reste desconfiança sobre os valores exatos de alunos e mensalidades desse Colégio, em razão do volume de informações divergentes prestadas pelo mesmo.

13.2. Os motivos que conduziram a autoridade fiscal à convicção de que se trata de grupo econômico de fato são muitos e se encontram relatados, minuciosamente, na Representação Fiscal:

a) as Unidades I e II (Honório Dantas e Seculus) funcionam no mesmo endereço – Rua Radialista Antônio Assunção de Jesus, n.º 89, Bancários, João Pessoa/PB – diferenciando somente a sala, mas tendo a mesma sala de recepção e o mesmo departamento de Recursos Humanos, tanto de acordo com os dados constantes dos sistemas informatizados da RFB quanto com os documentos apresentados pelos contribuintes, corroborados por meio de visita da autoridade fiscal à sede das referidas Unidades Escolares;

b) segundo informações constantes dos sistemas informatizados da RFB e dos registros de empregados apresentados pelas empresas fiscalizadas, a sócia-administradora da Unidade III, a Sra. MARIA JOSÉ DA SILVA, que também é sócia da Unidade II, foi empregada da Unidade I até janeiro de 2013, e a sócia-administradora da Unidade II, a Sra. LIDIANE BEZERRA DE SOUZA, também foi empregada da Unidade I até março de 2007, sendo esta (unidade I) o estabelecimento principal desse Grupo Econômico;

c) todas as empresas atuam no ramo da Educação (abrangendo desde a educação infantil, pré-escola, ensino fundamental e ensino médio), tendo, portanto, o mesmo objeto social. Conforme a cláusula 1ª da Terceira Alteração Contratual da unidade educacional Honório Dantas e Cia Ltda., esta passou a adotar o nome fantasia “SÉCULO COLÉGIO E CURSO”, o qual é utilizado por todos os CNPJs, conforme se pode verificar nos Comprovantes de Inscrição e de Situação Cadastral juntados às fls. 39 a 41 (perante os clientes, muitas vezes é mais relevante o nome de fantasia do que a razão social);

d) foi constatado pela Fiscalização que “182 alunos do rol de mensalidades do Colégio Seculus, no valor de R\$ 973.759,28, foram declarados nas DIRPF de 2012 a

2015 pelos responsáveis financeiros dos estudantes como pagamento ao Colégio Honório Dantas” (trecho antes transcrito);

e) na internet, as empresas têm um único endereço, qual seja, <http://portal.colegioseculo.com.br>, no qual o próprio grupo informa e descreve suas três “unidades educacionais” (I, II e III), fls. 29 a 34;

f) os estabelecimentos (prédios) de todas as unidades utilizam a mesma fachada, com as mesmas cores e o mesmo logotipo, partilhando a mesma marca, conforme se pode observar às fls. 35 a 37. Esses símbolos, na verdade, tendem a representar maior confiabilidade no mercado.

13.3. Observa-se, ainda, que os diversos Termos lavrados em nome da interessada (de Intimação Fiscal, de Retenção de Documentos, de Devolução de Documentos), foram recebidos/assinados pela mesma pessoa (representante), o Sr. Dorlei Braz Ribeiro, que também subscreve as “impugnações” apresentadas pela HONÓRIO DANTAS e MJ, sendo procurador das três empresas.

13.4. Nos presentes autos (fls. 676, 791, 803 e 1.210), também foram juntadas procurações outorgadas a Dorlei Braz Ribeiro pela empresa Honório Dantas & Cia Ltda. EPP, por sua representante legal, Sra. Dannuza Danielle Honório Dantas Santos Marinho, e por Lidianie Bezerra de Souza (sócia da SECULUS) e Maria José da Silva (sócia da MJ).

13.5. A situação fática encontrada demonstra, claramente, a atuação conjunta das empresas, eis que todas elas realizam a mesma atividade (mesmo objeto social), em liame inequívoco, inclusive compartilham bens móveis (mesma sala de recepção), imóveis (duas unidades funcionando no mesmo endereço) e até setores, como o de Recursos Humanos. As empresas têm apenas aparência de unidades autônomas, mas, na verdade, sua atuação é complementar.

13.6. Considerados de maneira isolada, os fatos arrolados pela fiscalização poderiam não configurar necessariamente nenhuma ilegalidade e até ser justificados por questões circunstanciais. Entretanto, considerados em conjunto, dentro de um contexto abrangente, dão a convicção de uma disposição empresarial na qual as empresas têm, efetivamente, interesse comum e se aproveitam do resultado por elas obtido, que lhes permite se beneficiarem das prerrogativas de tributação que, de outra forma, não lhes seria possível usufruir.

13.7. Restou claramente evidenciado pela autoridade fiscal o objetivo de burlar a legislação tributária mediante a fragmentação de receitas, de modo que todas se mantivessem na sistemática de tributação privilegiada proporcionada pela opção pelo Simples Nacional, reduzindo, assim, os valores a recolher a título de impostos e contribuições.

13.8. Ao concluir pela exclusão de ofício, a autoridade fiscal assim se manifesta:

10. Diante do exposto, verifica-se que o sujeito passivo incorreu em hipótese de exclusão de ofício do Simples Nacional, porquanto intimado, em decorrência de procedimento fiscal n.º 0430100.2017.00115, conforme Termos de Intimação acima comentados, ficou comprovado que as 03 (três) Unidades do COLÉGIO SÉCULO apresentaram os Livros Caixas e as declarações prestadas no PGDASN-D com omissão de Receita de Mensalidades, relativos ao período de 01/01/2012 a 31/12/2015, bem como restou claro que o Colégio Século ultrapassou o limite máximo de Receita Bruta de R\$ 3.600.000,00 previsto na Lei Complementar n.º 123/2006 para fins de opção pelo regime de tributação do Simples Nacional [...].

13.9. No que diz respeito à solidariedade passiva, cabe ressaltar que esta é tratada no Código Tributário Nacional (CTN), no art. 124, que assim preceitua: [...].

13.11. Observa-se que o legislador, sabiamente, quis abarcar grupo econômico de qualquer natureza e não poderia ser de outra forma, pois se assim não fosse, estar-se-ia punindo quem, agindo conforme a lei, formaliza de acordo com as exigências convencionais e legais, e premiando e incentivando a instituição de grupos econômicos de fato. O legislador, pois, não fica restrito aos grupos econômicos regularmente constituídos. Assim, não se trata de considerar apenas conceitos doutrinários e/ou jurisprudenciais acerca do tema, mas a própria Lei nº 8.212, de 1991. A abrangência da disposição “de qualquer natureza” do inciso IX do art. 30 da referida lei é ampla, não exigindo, sequer, a prova de sua formal institucionalização, podendo-se acolher a existência do grupo desde que surjam evidências probatórias de que estão presentes os elementos de integração interempresarial.

13.12. Apesar de os dispositivos antes transcritos estabelecerem que empresas que compõem o mesmo grupo econômico serão consideradas responsáveis solidárias, não há na legislação previdenciária uma definição legal do que se considera grupo econômico para esse efeito, o que nos remete a aplicação da analogia, consoante disposição do art. 108, inciso I, do CTN2.

13.13. Assim, vejamos também as disposições da Consolidação das Leis do Trabalho (CLT), que em seu art. 2º, § 2º assevera: [...].

13.14. É visível a similitude de redação entre o dispositivo inserto na CLT e o constante dos dispositivos antes colacionados, sendo viável que os conceitos doutrinários trabalhistas sejam utilizados na seara previdenciária, inclusive em face do estreito liame que conecta estes dois ramos do direito.

13.15. O comando da CLT abrange quer os grupos de direito, quer de fato, ou seja, aqueles grupos formados simplesmente pela participação dos mesmos sócios em diversas empresas. Ao se analisar a doutrina sobre o tema, percebe-se a existência de uma crítica quanto à ausência de regulamentação expressa aos grupos econômicos de fato, recaindo tal responsabilidade sobre o Poder Judiciário. É assente, todavia, que tanto os grupos econômicos de direito quanto os de fato podem se dar pela combinação de recursos ou esforços para a consecução de objetivos comuns, sob a forma horizontal (modalidade de coordenação) ou sob a forma vertical (controle x subordinação), sendo que, neste último caso, até mesmo uma pessoa física pode exercer o controle, a direção ou a administração.

13.16. A constatação da existência de um grupo de sociedades coordenadas, articuladas, já basta para a aplicação das consequências jurídicas, independentemente de convenção, contrato ou subordinação. Tal medida visa coibir possíveis abusos e proteger credores e terceiros que se relacionem com tais agrupamentos. As relações jurídicas destes grupos para com terceiros não podem ser examinadas e resolvidas sob o prisma simplista do interesse isolado de cada uma das pessoas jurídicas que o compõem. Elas agem economicamente como um todo, como um grupo, e assim devem ser consideradas.

13.17. E, por se tratar de grupo econômico de fato, por óbvio que não se encontraram todas as formalidades das quais se revestem os grupos econômicos legalmente constituídos. Pois se assim fosse, desnecessário seria empreender todos os esforços para trazer todos os elementos de prova, capazes de demonstrar a existência de um grupo econômico de fato.

13.18. Para a configuração de grupo econômico, portanto, é dispensável a existência de uma empresa que exerça algum tipo de controle sobre as outras e,

também, que as empresas formalizem juridicamente essa união ou que mantenham relação de subordinação. A coordenação é suficiente para caracterizar a unidade de interesses e a afinidade de objetivos, hipótese em que pode não haver prevalência de uma empresa sobre a outra, mas a conjugação de interesses com vistas à ampliação da credibilidade, dos negócios, dos interesses comuns, atuando de forma inequívoca na condição de grupo econômico, ainda que de fato, no qual, obviamente, não serão encontradas todas as formalidades de que se revestem os grupos econômicos de direito.

13.19. Sendo assim, diante do exposto, e pela análise do conjunto fático probatório presente nos autos, entende-se que as empresas são formadoras de um grupo econômico na qual os esforços empreendidos pelas mesmas convergem à realização de um objetivo comum.

13.20. No direito tributário, o responsável pelo pagamento do tributo (contribuinte), em princípio, deve ser aquele que praticou o fato gerador. Mas a lei, em determinadas situações, para garantir o direito de arrecadar tributos com maior segurança, pode atribuir a terceira pessoa, também relacionada ao fato gerador, o encargo de recolher o tributo.

13.21. Surge, como sujeito passivo, a figura do responsável tributário, quando, mesmo não realizando o fato gerador da obrigação, a lei lhe imputa o dever de satisfazer o crédito tributário.

13.22. A solidariedade passiva, portanto, pode ter duas origens: - a solidariedade de direito, que decorre da designação, expressa em lei, de outro fato jurídico.

Esta espécie pode implicar pessoa que não realizou diretamente o fato gerador da obrigação. O objetivo é garantir o pagamento do tributo, unindo, pela solidariedade legalmente imposta, diversas pessoas; - e a solidariedade de fato, cujo pressuposto é o interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal, segundo Marcos Vinicius Neder.

13.23. Cabe destacar, outrossim, que não basta ao contribuinte questionar graciosamente os argumentos do Fisco. Ao impugnar o lançamento, cabe ao interessado oferecer meios de provas que questionem ou invalidem as provas produzidas pelo Fisco, lembrando, ainda, que o lançamento, devidamente motivado, é um ato administrativo que goza do atributo de presunção relativa de legalidade e veracidade e, portanto, cumpria às Impugnantes o ônus de afastar, mediante prova inequívoca em contrário, essa presunção, o que não ocorreu.

13.24. Ademais, como a interessada não contesta a omissão de receita bruta na escrituração dos Livros Caixa e os valores consignados na Representação Fiscal a esse título e, tendo em vista que também não carrega aos autos qualquer documento/elemento em contraposição às informações ali contidas, resta perfeitamente demonstrado o enquadramento nas hipóteses previstas no art. 29 da Lei Complementar nº 123, de 2006, mostrando-se correta a sua exclusão do regime do Simples Nacional, nos termos do Despacho Decisório DRJ/JPA nº 427/2017 e no Ato Declaratório Executivo nº 15/2017.

13.25. Pelas razões expostas, é de se manter a responsabilidade solidária entre as empresas componentes do grupo econômico.

Da juntada de novas provas e documentos 14. Ao final da peça de defesa, a interessada requer “a produção posterior de todas as provas em direito admitidas, inclusive aditamento à impugnação”.

14.1. Ressalte-se que o princípio do ônus da prova é inerente a todo ordenamento jurídico, sendo que deve ser obedecido também na esfera administrativa. Nos termos do inciso III do art. 16 do Decreto n.º 70.235, de 1972, a impugnação mencionará os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possuir.

14.2. Logo, o momento para a juntada de documentos no processo administrativo é juntamente com a impugnação, precluindo o direito de fazê-lo em outro momento processual, salvo se fundada nas hipóteses expressamente previstas e desde que mediante requerimento à autoridade julgadora (Decreto n.º 70.235, de 1972, artigos 15 e 16, §§ 4º e 5º).

14.3. No mesmo sentido dispõe o Decreto 7.574, de 29 de setembro de 2011, que regulamenta o Processo Administrativo Fiscal: [...].

14.4. Dessa forma, conclui-se pela preclusão do direito de apresentação de novos documentos ou provas após o prazo estabelecido para a impugnação, salvo nas hipóteses previstas na legislação.

Assim sendo, o Acórdão da 6ª Turma DRJ/CTA/PR n.º 06-62.533, de 17.05.2018, e-fls. 1457-1473, está perfeitamente motivado de forma explícita, clara e congruente e em harmonia com a legislação tributária.

Ônus da Prova

Vale esclarecer que a norma específica que trata do processo administrativo fiscal estabelece que a impugnação, cuja apresentação regular instaura a fase litigiosa no procedimento, deve conter todas as alegações e instruída com os elementos de prova que as justificam, sob pena de preclusão, ressalvadas as exceções legais (art. 15, art. 16, art. 17 e art. 29 do Decreto n.º 70.235, de 06 de março de 1972). Tendo em vista o princípio da concentração da defesa pela via estreita de dilação probatória que o rege, cabe a Recorrente o ônus de produzir provas passíveis de configurar fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito da Fazenda Pública em face de seus argumentos com a finalidade de alterar do ato administrativo, já que a atuação da autoridade julgadora limita-se ao controle da sua legalidade, por expressa previsão legislativa (art. 145 do Código Tributário Nacional). Ocorre que no presente processo não há evidências suficientes a infirmar a exatidão do ato administrativo.

Jurisprudência e Doutrina

No que concerne à interpretação da legislação e aos entendimentos doutrinários e jurisprudenciais, cabe esclarecer que somente devem ser observados os atos para os quais a lei atribua eficácia normativa, o que não se aplica ao presente caso (art. 100 do Código Tributário Nacional).

Inconstitucionalidade de Lei

Atinente aos princípios constitucionais, cabe ressaltar que o CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária, uma vez que no âmbito do processo administrativo fiscal, fica vedado aos órgãos de julgamento afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade (art. 26-A do Decreto n.º 70.235, de 6 de março de 1972, art. 72 do Anexo II do Regimento Interno do CARF e Súmula CARF n.º 2).

Princípio da Legalidade

Tem-se que nos estritos termos legais este procedimento está de acordo com o princípio da legalidade ao qual o agente público está vinculado em razão da obrigatoriedade da

aplicação da lei de ofício (art. 37 da Constituição Federal, art. 116 da Lei n.º 8.112, de 11 de dezembro de 1990, art. 2º da Lei n.º 9.784, de 29 de janeiro de 1999, art. 26-A do Decreto n.º 70.235, de 06 de março de 1972 e art. 62 do Anexo II do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF n.º 343, de 09 de julho de 2015).

Dispositivo

Em assim sucedendo, voto em rejeitar a preliminar suscitada e, no mérito, em negar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Carmen Ferreira Saraiva