



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 14751.720317/2017-34
Recurso Voluntário
Acórdão nº **1003-001.220 – 1ª Seção de Julgamento / 3ª Turma Extraordinária**
Sessão de 05 de dezembro de 2019
Recorrente MJ ENSINO INFANTIL, FUNDAMENTAL E MEDIO LTDA - EPP
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2015

RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. GRUPO ECONÔMICO. INEXISTÊNCIA

Para comprovação da existência de grupo econômico para fins de responsabilização solidária, há que se comprovar a ocorrência de interesse jurídico comum no fato gerador da obrigação tributária. *In casu*, a Autoridade Fiscal não conseguiu demonstrar que os sujeitos passivos praticaram conjuntamente o fato gerador ou desfrutaram de seus resultados em caso de fraude, situação não evidenciada nos presentes autos.

SIMPLES. NÃO ESCRITURAÇÃO EM LIVRO CAIXA DA TOTALIDADE DOS RECEBIMENTOS. EXCLUSÃO.

Comprovado que não foi escriturado em Livro-Caixa a totalidade das mensalidades recebidas pela Recorrente resta caracterizado a situação prevista no inciso VIII, do art. 29 da Lei Complementar 123, de 14 de dezembro de 2006, determinando-se assim a sua exclusão daquele sistema simplificado de arrecadação.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

(documento assinado digitalmente)

Carmen Ferreira Saraiva - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Wilson Kazumi Nakayama - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Bárbara Santos Guedes, Maurítânia Elvira de Sousa Mendonça, Wilson Kazumi Nakayama e Carmen Ferreira Saraiva (Presidente)

Fl. 2 do Acórdão n.º 1003-001.220 - 1ª Sejul/3ª Turma Extraordinária
Processo n.º 14751.720317/2017-34

Relatório

Trata-se de recurso voluntário contra o acórdão 06-62.534, de 17 de maio de 2018 da 6ª Turma da DRJ/CTA, que considerou a manifestação de inconformidade improcedente.

O relatório contido no acórdão recorrido relata fielmente os fatos até a apresentação da manifestação de inconformidade, de modo que por economia e celeridade processual transcrevo e adoto-o, complementando-o mais adiante:

Trata o presente processo de Manifestação de Inconformidade apresentada pela interessada – M J ENSINO INFANTIL, FUNDAMENTAL E MÉDIO LTDA. EPP – em face da exclusão da empresa do Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições devidos pelas Microempresas e Empresas de Pequeno Porte (Simples Nacional), o que se deu nos termos do Despacho Decisório DRF/JPA n.º 428, de 14/12/2017 (fl. 1.372) e do Ato Declaratório Executivo n.º 14, de 15/12/2017, publicado no DOU de 19/12/2017 (fl. 1373).

1.1. Na Representação Fiscal para Exclusão do Simples Nacional (fls. 2 a 24), a autoridade fiscal destaca que a ação fiscal instaurada no referido contribuinte refere-se ao período de janeiro a dezembro de 2015.

1.2. De acordo com informações prestadas pela empresa, esta iniciou suas atividades somente no ano de 2015, todavia verificou-se, nos sistemas informatizados da RFB, valores declarados por pais de alunos na DIRPF do ano calendário de 2014. Verificou-se, ainda, que no mesmo endereço funcionou o Colégio Lider, CNPJ n.º 35.507.912/0001-39, até 06/05/2015 (data da baixa).

2. A interessada foi excluída de ofício do Simples Nacional, a partir de 01/01/2015, 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), no ano-calendário de 2015, bem como, em razão de apresentar Livro-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.

2.1. 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 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.

3. No curso do procedimento fiscal realizado na Contribuinte, realizou-se, também, a fiscalização das Unidades I e II. Ressalte-se que todas as unidades escolares (CNPJs) optaram pelo Simples Nacional, sendo que as Unidades I e II funcionam no mesmo endereço – Rua Radialista Antônio Assunção de Jesus, n.º 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. Embora a interessada funcione em endereço diferente das Unidades I e II, verificou-se que possui o mesmo nome fantasia (Século Colégio e Curso) e o mesmo *site* (www.colegioseculo.com.br), utilizando a mesma fachada, logotipo e uniforme das demais Unidades.

3.2. 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, 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)”.

4. A exclusão foi efetivada por meio do ADE n.º 14/2017, conforme motivação e fundamentação apresentadas na Representação Fiscal e Despacho Decisório DRF/JPA n.º 428, de 2017, sendo cientificados o sujeito passivo e os responsáveis solidários (fls. 1377 e 1387 e 1388).

DA MANIFESTAÇÃO DE INCONFORMIDADE

5. Regularmente cientificada da exclusão em 22/02/2018, na pessoa de seu representante legal, a interessada, por meio de seu procurador, apresentou Manifestação de Inconformidade de fls. 1393 a 1450, em 24/03/2018, nos seguintes termos:

a) após breve exposição dos fatos, a interessada afirma que “se insurge contra a exclusão do simples, o enquadramento em formação de grupo econômico e consequente sujeição solidária passiva, não sendo sujeito passivo da relação jurídica atribuída, não estava obrigada a recolher a Contribuição Previdenciária destinada à Seguridade Social, incidente sobre a folha de salários e bem assim em relação à contribuição a fundos e a terceiros e multa regulamentar, visto que optante do Simples no ano fiscalizado”;

b) alega a tempestividade da “impugnação” apresentada;

c) “Não poderia o autuante ter proposto a exclusão com base numa receita bruta da Impugnante somada às receitas brutas de mais duas pessoas jurídicas, ao entendimento de formação de grupo econômico de fato sem que tenha se configurado tal formação”. Portanto, “a Impugnante **não** ultrapassou o limite de receita bruta no ano objeto da ação fiscal

(2015), visto que a receita bruta anual considerada correta pela própria fiscalização está abaixo do limite anual de receita bruta”;

d) “Os valores do livro Caixa e o PGDAS, por sinal, acima do valor declarado nas DIPF, cuja diferença resulta num percentual ínfimo, deve ser considerado na apuração de resultados como margem de erro na informação, totalmente desprezível”. Também é “insubsistente a afirmação da autoridade tributária de que os percentuais de omissões de receita chegam até 62% no PGDASN-D e de até 50% no Livro Caixa, e que tais omissões ocorreram em todo o período de 2012 a 2015”. Além do que, “a Impugnante somente está obrigada a escriturar o Livro Caixa visto que é optante do Simples e, consequentemente, desobrigada de escriturar os livros Diário e Razão, daí porque também não se justifica a multa aplicada”;

e) sustenta a não caracterização de grupo econômico por entender que “não restou comprovada “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”. Também “a mera identidade de sócios não caracteriza o grupo econômico”, sendo necessários outros requisitos. “Ademais **não** houve prática de simulação na constituição de pessoas jurídicas formalmente autônomas, nem abuso da personalidade jurídica [...] 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”;

f) em relação “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”. Também “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”, uma vez 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”**;

g) transcreve decisões do STJ acerca da expressão “interesse comum”, a qual, para o referido Tribunal, “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 imponible, 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”;

h) no entendimento do STJ, “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 imponible”, ressaltando a interessada que não é o que ocorre no caso concreto, dada “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 que cada uma, individualmente, prestou os serviços pertinentes às suas atividades econômicas”;

i) “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”, cujas 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”. Trata-se de pacto exclusivamente comercial, pois não há ingerência no processo de administração, de modo que “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”;

j) “as empresas do Simples Nacional, independente do Anexo da Lei Complementar n.º 123/2006 em que estejam enquadradas estão dispensadas do recolhimento das contribuições para outras entidades e fundos (terceiros)”. Da mesma forma, “a empresa não estava obrigada ao pagamento da contribuição de risco ambiental e aposentadoria especial nos anos fiscalizados. Além disso, “a autoridade fiscal não apurou corretamente a base de cálculo da exigência e nem aplicou corretamente as alíquotas previstas na legislação de regência, resultando na nulidade dos lançamentos”;

k) “a própria lei que estabelece a base de cálculo da contribuição previdenciária patronal mostra que ela deve ser composta apenas por aquelas verbas destinadas a retribuir o trabalho, ou seja, não se incluem aí as verbas indenizatórias e compensatórias”. Portanto, “a cobrança de contribuições previdenciárias sobre verbas trabalhistas de natureza indenizatória, inclusas na folha de salários, é vista como inconstitucional, sem qualquer tipo de amparo jurídico e, até mesmo, não se coadunando com a curial regra matriz de incidência, precedentes amplamente pacificados pelos STJ e STF”;

l) ressalta a interessada que o STF, por unanimidade, apreciando o tema 20 da repercussão geral – alcance da expressão “folha de salários” – conheceu do recurso extraordinário e negou-lhe provimento, fixando a tese da não incidência de contribuições previdenciárias “sobre verbas indenizatórias, não incorporáveis ao salário, uma vez que não previstas no artigo 195 da Constituição Federal nem tampouco no artigo 22 da Lei 8212/91 e demais legislações”. Discorre sobre a impossibilidade de incidência de contribuição sobre verbas como o auxílio doença, o auxílio acidente, aviso prévio indenizado, férias gozadas e terço constitucional de férias, que “não representam acréscimo salarial, isto é, não possuem qualquer natureza de salário, na medida em que, conforme já mencionado, não decorre de contraprestação decorrente do contrato de trabalho, mas, apenas, de imposição legal e constitucional”;

m) a Lei n.º 8.212, de 1991, “não deixa dúvidas quanto à integração do 13º salário ou Gratificação Natalina ao Salário-de-Contribuição do mês, bem como que ambos sofrem a incidência da Contribuição Previdenciária que deve ocorrer sobre a base de cálculo composta, ou seja, única”. Logo, não poderiam os Decretos n.º 612/1992 (art. 37, § 7º) e n.º 3.048/1999 (art. 214, § 7º), “sob pena de ultrapassar as divisas do poder regulamentar, determinar a incidência em separado da contribuição previdenciária sobre a gratificação natalina mediante aplicação das alíquotas previstas nas tabelas que albergam”. Portanto, é de se concluir pela “não incidência da Contribuição Previdenciária sobre bases distintas (salário de contribuição e 13º salário)”;

n) ao final, requer sejam reconhecidas a inexistência de configuração de grupo econômico e a não caracterização de sujeição passiva solidária, como também, “A improcedência do Ato Declaratório Executivo expedido para efeito de exclusão do SIMPLES Nacional”. Requer, ainda, a exclusão das “exigências da contribuição previdenciária relativas a contribuição empresa/empregador, a entidades e fundo, contribuição a título de risco ambiental/aposentadoria especial e multa previdenciária”, bem como “a produção posterior de todas as provas em direito admitidas, inclusive aditamento à impugnação”.

6. O presente processo foi encaminhado à apreciação da DRJ/CTA/PR, em função de sua conexão com processos já em análise nesta Delegacia de Julgamento, conforme despacho de encaminhamento à fl. 1453.

7. É o Relatório.

A 6ª Turma da DRJ/CTA julgou improcedente a manifestação de inconformidade em acórdão cuja ementa foi lavrada nos seguintes termos:

ASSUNTO: SIMPLES NACIONAL

Ano-calendário: 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.

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

Sem Crédito em Litígio

A contribuinte tomou ciência do acórdão em 29/05/2018 (e-fl. 1476).

Irresignada com o r. acórdão a contribuinte, ora Recorrente, apresentou recurso voluntário em 13/06/2018, requerendo o reexame da decisão de exclusão, confrontando os argumentos perfilados pela Turma julgadora *a quo* com os já apresentados e aqui repetidos, quais sejam:

- que não poderia a fiscalização considerar que a Recorrente ultrapassou o limite de receita bruta de R\$ 3.600.000 considerando o somatório de receita bruta de três pessoas jurídicas que supostamente configurariam grupo econômico, sem que se tenha configurado tal formação;

- que a receita bruta da Recorrente no ano-calendário em análise (2015) não ultrapassou o limite permitido para optantes do Simples, como constatou a própria Fiscalização;

- que a autoridade fiscal autuante considerou como receita a informação que constava em simples rol de alunos, em detrimento de valores declarados em PGDAS-D e dos valores de mensalidades registrados nas Declarações de Imposto de Renda Pessoa Física dos responsáveis pelos alunos. E que os valores declarados no PGDAS-D e no livro Caixa estão acima do valor encontrado nas DIPF dos responsáveis pelos alunos;

- que os valores do livro Caixa e o PGDAS, por sinal, acima do valor declarado nas DIPF, cuja diferença resulta num percentual ínfimo, deve ser considerado na apuração de resultados como margem de erro na informação, totalmente desprezível;

- que refuta a acusação fiscal de formação de grupo econômico, sendo inconteste que para a caracterização de grupo econômico seria necessário investigar a real situação dos vínculos entre as empresas e das circunstâncias em que realizam suas atividades, não sendo caracterizador de grupo econômico simplesmente ter a mesma recepção, como afirmou a autoridade tributária;

- que 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;

- que também a mera identidade de sócios não caracteriza o grupo econômico, pois são necessários para a configuração do grupo requisitos outros já especificados acima. Igualmente, não configura grupo econômico o fato de ter a mesma atividade e de terem endereço distinto;

- que 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;

- que 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;

- que deve ser ressaltado a inexistência de relação entre a Recorrente 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;

- que a Recorrente 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. Trata-se, segundo a Recorrente, 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 Recorrente;

- que, por tratar-se de matéria de direito, para evitar tautologia, remete a tudo o quanto argumentou na peça impugnatória, insistindo não haver sido caracterizada a formação de "Grupo Econômico", tendo em vista que não teria sido configurado pelo agente fiscal os critérios de:

- a) Confusão patrimonial;
- b) Hierarquia subordinada;
- c) Caixa único;

d) Sócias de ambas as empresas.

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

Conclui a Recorrente que não restando caracterizada a formação de “Grupo Econômico”, não teria sido ultrapassado o limite de faturamento, e a exclusão por esse motivo não poderia ser efetuada.

Requer ao final a reforma da decisão recorrida, declarando-se a ineficácia do ADE de exclusão do SIMPLES.

Voto

Conselheiro Wilson Kazumi Nakayama, Relator.

O recurso voluntário atende aos requisitos formais de admissibilidade, assim dele tomo conhecimento.

Há que se delimitar de início o escopo do presente julgamento, que trata apenas da **exclusão da Recorrente 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 se encontram em processos distintos, conforme mencionado nos autos.

O presente processo teve origem em REPRESENTAÇÃO FISCAL PARA EXCLUSÃO DO SIMPLES NACIONAL (e-fls. 2-24) lavrada por autoridade tributária, que no curso de procedimento fiscal em face da Recorrente constatou fatos que ensejaram pedido de exclusão de ofício da empresa do Simples Nacional a partir de 01/01/2015.

Foram dois os motivos elencados para a exclusão da Recorrente do SIMPLES:

i) deixar de comunicar exclusão obrigatória, por ultrapassar o limite de receita bruta de R\$ 3.600.000,00, no ano-calendário de 2015;

ii) apresentar Livro-Caixa que não permitiu a identificação de toda a movimentação financeira, inclusive bancária (LC n.º 123/2006, art. 29, I e VIII).

Passo a analisar os fatos motivadores da exclusão.

i) Limite de receita bruta de R\$ 3.600.000,00

Para considerar que a Recorrente ultrapassou o limite de receita bruta permitido para optantes do Simples Nacional à época, a Fiscalização argumenta que foi verificada a existência de um grupo econômico de fato, e que a receita bruta individual somada daquelas empresas ultrapassou o limite de R\$ 3.600.000,00.

Destaque-se que considerada apenas a receita bruta da Recorrente, esta não ultrapassa o limite permitido para optantes do SIMPLES.

A acusação fiscal é a de formação de um grupo econômico de fato, formado por 3 unidades com CNPJ distintos.

Assim, há que se analisar a existência de grupo econômico de fato para fins de acatamento da acusação fiscal de extrapolação daquele limite de receita bruta pela Recorrente.

A Autoridade fiscal elenca os seguintes fatos que a levaram a concluir pela existência de grupo econômico formado por três empresas: (Honório Dantas & Cia Ltda- EPP, CNPJ n.º 01.573.657/0001- 00, denominada de UNIDADE I; SECULUS COLÉGIO E CURSO LTDA-EPP, CNPJ n.º 07.295.724/0001-59, denominada de UNIDADE II e MJ ENSINO INFANTIL, FUNDAMENTAL E MÉDIO LTDA – EPP, CNPJ n.º 18.595.095/0001-07, denominada de UNIDADE III):

- 1- As três empresas utilizam o mesmo nome fantasia “SÉCULO COLÉGIO E CURSO”;
- 2- A sócia-administradora da Recorrente (MJ ENSINO INFANTIL, FUNDAMENTAL E MÉDIO LTDA, UNIDADE I), sra. Maria José da Silva, que também é sócia da SECULUS COLÉGIO E CURSO LTDA-EPP, UNIDADE II , foi empregada da Honório Dantas & Cia Ltda- EPP, UNIDADE I até janeiro/2013;
- 3- A sócia-administradora da SECULUS COLÉGIO E CURSO LTDA-EPP, UNIDADE II, sra. Lidiane Bezerra de Souza também foi empregada da Honório Dantas & Cia Ltda- EPP, UNIDADE I até março/2007.
- 4- A Honório Dantas & Cia Ltda- EPP, CNPJ n.º 01.573.657/0001- 00 (UNIDADE I) e a SECULUS COLÉGIO E CURSO LTDA-EPP, (UNIDADE II) estão localizadas no mesmo endereço, rua radialista A. A. de Jesus, n.º 89, Bancários, diferenciando somente a sala, mas possuem a mesma recepção e o mesmo departamento de recursos humanos;
- 5- Embora a Recorrente esteja localizada 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;
- 6- As 3 empresas atuam no ramo da Educação (abrangendo desde a educação infantil, pré-escola, ensino fundamental e ensino médio), tendo, portanto, o mesmo objeto social;
- 7- A Recorrente apresentou “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. Contudo, a

empresa não apresentou recibos de pagamento dos mencionados aluguéis, bem como, do exame dos Livros Caixa dos colégios MJ e Honório Dantas, a fiscalização não localizou nenhum registro de pagamento de aluguel no valor de R\$ 3.000,00,

- 8- 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;
- 9- 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, os quais tendem a representar maior confiabilidade no mercado;
- 10- Os diversos Termos lavrados em nome da Recorrente (de Constatação e 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 SECULUS, sendo procurador das três empresas;
- 11- 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);

Por fim, arremata o Relator no voto condutor do acórdão recorrido, que “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.”

Por sua vez a Recorrente refuta as acusações fiscais aduzindo que :

- 1- O simples fato das empresas terem o mesmo nome fantasia não caracterizaria formação de grupo econômico;
- 2- 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;
- 3- 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;

- 4- Somente porque uma pessoa trabalhou anteriormente na empresa, não quer dizer que ela não possa ser sócia da mesma no futuro, e isso, por si só não caracteriza o grupo econômico;
- 5- 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;

O que exsurge da REPRESENTAÇÃO FISCAL PARA EXCLUSÃO DO SIMPLES NACIONAL é a tentativa da autoridade fiscal de caracterizar as 3 empresas como uma única, e assim considerar que o limite de receita bruta para optantes do SIMPLES fora ultrapassado. A invocação do interesse comum entre as empresas (inciso I, do art. 124 do CTN) denota o objetivo da autoridade fiscal.

Contudo, embora possa existir interesse econômico comum, isto por si só não caracteriza a solidariedade passiva descrita no inciso I, do art. 124 do CTN. A solidariedade passiva é configurada quando há existência de interesse jurídico comum na situação que constitua o fato gerador.

No presente caso, os fatos narrados pela autoridade fiscal não deixam dúvidas na existência de interesse econômico comum, contudo, no entender deste Relator, não há provas que demonstrem que efetivamente há unicidade de comando e estratégico entre as empresas, e que as questões administrativas, contábeis, operacionais e de recursos humanos se confundem entre elas a demonstrar o efetivo interesse jurídico comum no fato gerador do tributo.

Embora a autoridade fiscal tenha afirmado que compareceu pessoalmente à sede do Século Colégio e Curso (Unidades I e II) e constatou que essas Unidades funcionam no mesmo local, com a mesma faixa, mesmo Recurso Humanos e mesma sala de recepção caracterizando um Grupo Econômico, entendo que apenas a afirmação de que possuíam o mesmo "Recurso Humanos" é que poderia sugerir indício de interesse jurídico comum.

Mas a acusação de que possuíam o mesmo "Recurso Humano" não está baseada em provas. Aliás, compulsando os autos verifica-se que cada uma das empresas possuía seu quadro de funcionários próprios e Livro Caixa escriturado individualmente (com todas as formalidades exigidas).

Não consta da acusação fiscal a existência de lançamentos cruzados entre as empresas nos Livros-Caixa, o que poderia também, se constatado, ser um indício do interesse jurídico comum no fato gerador.

Por fim a autoridade fiscal sequer aventou e tampouco apresentou indícios da existência de unicidade de comando, de hierarquia, de subordinação entre as empresas, a

evidenciar a ocorrência de “fracionamento” da receita bruta entre as empresas, o que poderia comprovar a fraude e possibilitar a atribuição de responsabilidade tributária a todas as empresas que supostamente compunham o Grupo Econômico

Dessa forma, como a Autoridade Fiscal não conseguiu demonstrar que os sujeitos passivos praticaram conjuntamente o fato gerador ou desfrutaram de seus resultados em caso de fraude, situação não evidenciada nos presentes autos, afastou a acusação de existência de grupo econômico e portanto da sujeição passiva solidária da Recorrente para reconhecer que esta não ultrapassou o limite de receita bruta para optante do SIMPLES.

ii) apresentação de Livro-Caixa que não permitiu a identificação de toda a movimentação financeira, inclusive bancária (LC nº 123/2006, art. 29, I e VIII).

A autoridade fiscal faz um relato das intimações e dos termos lavrados em face da Recorrente no item “**III.3. DA AÇÃO FISCAL NA EMPRESA MJ ENSINO INFANTIL, FUNDAMENTAL E MÉDIO LTDA – EPP (UNIDADE III)**” na REPRESENTAÇÃO FISCAL PARA EXCLUSÃO DO SIMPLES NACIONAL, às e-fls. 18-21.

A partir das informações prestadas pela Recorrente em resposta à Intimação Fiscal e das informações que constam nos sistemas do Fisco, a autoridade fiscal encontrou divergência, conforme abaixo quadro abaixo colacionado:

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 Declaradas
2015	1.179.999,97	301	1.241.238,02	205	1.113.694,46

Intimada a esclarecer a divergência entre os valores de mensalidades escrituradas no Livro Caixa, no Rol de Alunos e nas informações que constam de pagamento à Recorrente em DIRPFs, a mesma apresentou novo arquivo contendo a relação dos alunos, dos pais, responsáveis financeiros e valor da mensalidade de cada aluno.

Com base nessas novas informações apresentadas pela Recorrente, a autoridade fiscal elaborou o quadro abaixo:

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

Ano	Receita Bruta declarada no PGDAS	Vlr. Mensalidades Livro Caixa_Conforme resposta ao TIPP	Valor (Vlr) de Mensalidades_ Conforme resposta ao TCIF nº 01		Vlr. Mensalidades Rol Alunos Planilhas meio Papel_Conforme resposta ao TIPP	
			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

Com base nessas informações concluiu a autoridade fiscal:

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 TIFP 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 n.º 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.

Por seu turno a Recorrente alega que o fiscal autuante considerou uma receita sem comprovação, constante de simples rol de alunos, em detrimento de valores declarados em PGDAS-D e dos valores de mensalidades registrados nas Declarações de Imposto de Renda Pessoa Física dos responsáveis pelos alunos.

Alega, ainda, que os valores do livro Caixa e o PGDAS estão acima do valor declarado nas DIPF, cuja diferença resulta num percentual ínfimo, devendo ser considerado na apuração de resultados como margem de erro na informação.

Entendo não assistir razão à Recorrente.

A informações prestadas pela Recorrente no PGDAS devem estar baseadas na situação concreta geradora do fato tributário imponible, no caso o pagamento das mensalidades pelos alunos, devendo estar escriturada adequadamente no Livro-Caixa e baseada no Rol de Alunos e das mensalidades.

Ocorre que a relação dos alunos e mensalidades fornecida pela própria Recorrente divergem das informações que ela escriturou no Livro-Caixa e no PGDAS. Nenhuma das informações são convergentes e a Recorrente, embora intimada, não conseguiu explicar o motivo daquelas divergências.

A Recorrente alega que as informações de pagamento à Recorrente que constam em DIRPF são até menores do que os valores declarados em DIRPF. Isso também não socorre a Recorrente, vez que nem todos os contribuintes declaram os pagamentos realizados (principalmente os que declaram no Modelo Simplificado, uma vez que se utilizam do desconto padrão). Além disso, a própria recorrente apresentou rol de alunos e mensalidades, no qual informa a existência de 450 alunos totalizando mensalidade de R\$ 2.361.127,31, quando a autoridade fiscal encontrou em DIRPF um total de 205 alunos, cujos responsáveis informaram terem pago R\$ 1.113.694,46 à Recorrente no ano-calendário 2005.

Pelo exposto, tendo em vista que não foi escriturado em Livro-Caixa a totalidade das mensalidades recebidas pela Recorrente no ano-calendário de 2015, entendo restar caracterizado a situação prevista no inciso VIII, do art. 29 da Lei Complementar 123, de 14 de

dezembro de 2006, determinando-se assim a exclusão da Recorrente daquele sistema simplificado de arrecadação.

Por tudo o quanto acima exposto, voto em negar provimento ao recurso.

(documento assinado digitalmente)

Wilson Kazumi Nakayama