



**MINISTÉRIO DA ECONOMIA**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 15504.725199/2015-73  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** 1302-005.713 – 1ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 13 de setembro de 2021  
**Recorrente** COLEGIO CDG LTDA  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

### **ASSUNTO: SIMPLES NACIONAL**

Ano-calendário: 2010

**SIMPLES NACIONAL. EXCLUSÃO. UTILIZAÇÃO DE INTERPOSTAS PESSOAS NA CONSTITUIÇÃO E FUNCIONAMENTO DE PESSOA JURÍDICA. FRACIONAMENTO DE ATIVIDADES. ADMINISTRAÇÃO ÚNICA. PREVALÊNCIA DA SUBSTÂNCIA SOBRE A FORMA.**

É cabível a exclusão do regime simplificado quando ficar evidenciada a utilização de interpostas pessoas na constituição e no funcionamento de pessoa jurídica, que na realidade não é dotada de autonomia operacional e patrimonial, fazendo parte de empreendimento único.

A simulação pode configurar-se quando as circunstâncias e evidências indicam a coexistência de empresas, perseguindo a mesma atividade econômica, a utilização dos mesmos empregados e meios de produção, implicando confusão patrimonial e gestão empresarial atípica.

**SIMPLES NACIONAL. EXCESSO DE RECEITA BRUTA GLOBAL.**

Não poderá se beneficiar do tratamento jurídico diferenciado do Simples Nacional a pessoa jurídica cujo titular ou sócio participe com mais de 10% (dez por cento) do capital de outra empresa não beneficiada pela Lei Complementar nº 123/2006 ou cujo sócio ou titular seja administrador ou equiparado de outra pessoa jurídica com fins lucrativos, desde que a receita bruta global ultrapasse o limite de que trata o inciso II do caput do artigo 3º da referida lei.

**SIMPLES NACIONAL. GRUPO ECONÔMICO. APURAÇÃO RECEITA BRUTA GLOBAL. ADMISSIBILIDADE.**

Constatada a existência de grupo econômico de fato, caracterizado pela administração única e direta de diversas empresas do mesmo ramo de atividade, por parte de integrante de mesmo núcleo familiar, havendo controle societário comum e poderes de mando concentrado, é cabível a apuração da receita bruta global, para fins de análise quanto à exclusão do Simples Nacional das empresas integrantes do grupo.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar a preliminar de nulidade da decisão recorrida e, no mérito, em negar provimento ao recurso voluntário, nos termos do relatório e voto do relator.

(documento assinado digitalmente)

Paulo Henrique Silva Figueiredo - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Ricardo Marozzi Gregorio - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Ricardo Marozzi Gregorio, Gustavo Guimaraes da Fonseca, Andreia Lucia Machado Mourao, Flavio Machado Vilhena Dias, Cleucio Santos Nunes, Marcelo Cuba Netto, Fabiana Okchstein Kelbert e Paulo Henrique Silva Figueiredo (Presidente).

## Relatório

Trata-se de recurso voluntário interposto por COLEGIO CDG LTDA contra acórdão que julgou improcedente a manifestação de inconformidade apresentada diante de sua exclusão do regime do SIMPLES NACIONAL promovida pela DRF/Belo Horizonte.

Em seu relatório, a decisão recorrida assim descreveu o caso:

A empresa acima identificada apresenta manifestação de inconformidade contra Ato Declaratório Executivo (ADE) da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Belo Horizonte (DRF/BHE) Nº 110, de 20 de julho de 2015, que comunica a exclusão do Simples Nacional, com efeitos a partir de 1º de janeiro de 2010 (fl. 284). Conforme o citado ADE, a pessoa jurídica incorreu em duas situações de vedação:

a) ser constituída por interpostas pessoas, fazendo parte de um grupo econômico de fato, de acordo com o parágrafo 4º, incisos IV, V e IX do artigo 3º da Lei Complementar Nº 123, de 2006;

b) auferir receita bruta anual superior ao limite máximo permitido para empresas optantes pelo Simples Nacional, nos termos do inciso II do artigo 3º da precitada Lei.

2. A exclusão do Simples Nacional teve origem em representação fiscal lavrada pela fiscalização (fls. 251 a 275) na qual relatou, em síntese:

2.1. de início, discrimina os sócios de cada empresa integrante do grupo econômico que atua na área de ensino, objeto de análise da fiscalização;

2.2. destaca que o fundamento para a exclusão não é a caracterização do grupo econômico de fato, mas sim a realidade subjacente que advém dessa caracterização, qual seja, a dependência entre as empresas, que atuam como empreendimento único;

2.3. frisa que a soma das receitas brutas dos estabelecimentos citados na representação, e que compõem o grupo econômico, são superiores ao limite estabelecido legalmente;

2.4. assevera que os colégios da "Rede Colegium" compõem grupo econômico de fato, visto que além de serem controladas e administradas por pessoas da mesma família, atuam de forma integrada e coordenada, constituindo na realidade uma única empresa, na acepção de empreendimento. Para tanto, traz ao relatório vasto conjunto de decisões

e doutrina a respeito, a exemplo do ensinamento do professor e magistrado Sergio Pinto Martins:

(...)

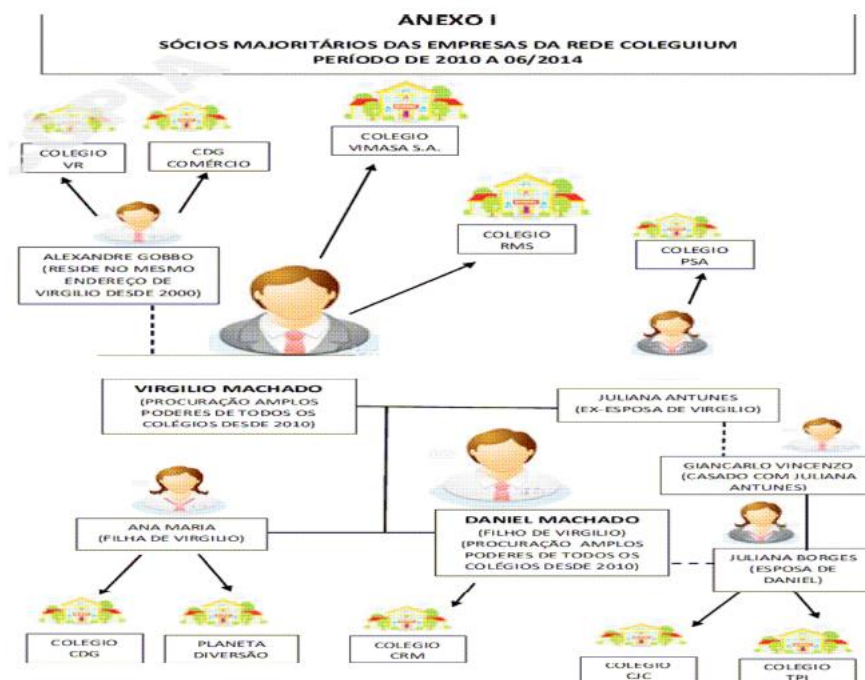
2.5. que "no caso específico dessa ação fiscal, várias empresas da área educacional atuam de forma complementar, sob a mesma bandeira (Rede Colegium), em sincronia para lograr maior eficiência de suas atividades, submetidas a controle familiar na gestão dos negócios comuns e concomitantes, de interesses símiles e com frequente alternância de titularidade de quotas entre os sócios, integrantes da mesma família, em franca relação de coordenação entre os empreendimentos que ostentam objeto social coincidente, objetivando assim reduzir custos e usufruir tributação privilegiada (optantes pelo SIMPLES NACIONAL). Ressalte-se que em alguns casos até 04 (QUATRO) colégios funcionavam no mesmo espaço físico, numa característica de fragmentação".

2.6. continua a fiscalização, "as empresas do grupo na verdade eram administradas por Virgílio José Machado dos Santos, posteriormente em conjunto com seu filho Daniel Antunes Machado. Quando eles próprios não eram os sócios dos estabelecimentos, eles geriam os negócios de todas as outras empresas da Rede de Ensino Colegium através de procurações outorgadas pelos sócios "laranjas", conforme farta documentação anexada". E acrescenta:

Como comprovação final da íntima interdependência entre as empresas, destacamos que em junho de 2014 TODAS as empresas da Rede Colegium relacionadas nessa representação tiveram seu contrato social alterado, com a saída dos sócios anteriores e entrada dos sócios Virgílio Machado e Alexandre Gobbo (ver anexo I). Posteriormente, em setembro de 2014, todas as empresas do grupo se tornaram **acionistas** do COLEGIO VIMASA S.A.(empresa criada em 11/2013 e também pertencente aos sócios Virgílio Machado e Alexandre Gobbo), integralizando as ações através da transferência de seus ativos para a Companhia.

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

2.8. argumenta que o quadro societário das empresas do grupo de fato mostram relação de vínculo familiar, com revezamento de sócios, com frequente mudança de titularidade, de membros da mesma família, conforme figura abaixo: 2.7. anexa indícios



(...)

2.9. verificou-se que as empresas do grupo nomeavam na condição de procurador os Srs. Virgílio José Machado dos Santos (Sr. Virgílio) e Daniel Antunes Machado, com poderes, isoladamente ou em conjunto, para gerir e administrar todos os negócios. Embora tenha havido diversas alterações contratuais, percebeu-se que a administração das sociedades nunca deixou de ser exercida pelo Sr. Virgílio;

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

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

3. A empresa reclamante apresenta manifestação de inconformidade contra os termos do ADE, da seguinte forma, em síntese (fls. 303 a 318):

3.1. inicia fazendo uma diferença entre formação de grupo econômico (ato legal) e inserção de interpostas pessoas no quadro societário (ato ilícito). Ainda, a legislação tributária não traz o conceito de grupo econômico e a RFB tem utilizado de forma inadequada o instituto da analogia como forma de integração, para equiparar o conceito de grupo econômico da CLT, para interpretação da norma tributária. Aduz que o próprio dispositivo da lei trabalhista limita as hipóteses em que este conceito será aplicado ao trazer a expressão "PARA OS EFEITOS DA RELAÇÃO DE EMPREGO". Assim, o instituto da analogia é meio legal e legítimo, mas tem sua aplicação sujeita a limites muito bem definidos;

3.2. complementa, afirmando: "Ademais, se tratando de matéria tributária, regida pelo princípio da estrita legalidade, vislumbrar a possibilidade de se instituir obrigação tributária com base em norma aplicada por analogia constitui, no mínimo, afronta direta a tal princípio, considerando que somente a lei, criada com este fim específico, poderá instituí-la". Acrescenta que o conceito de grupo econômico previsto na CLT, a

sua constituição, por si só, ato ilícito de modo que a sua consequência prática se limita a caracterização da solidariedade tributária, consoante o artigo 124 do CTN;

3.3. argumenta que não pode a RFB somar as receitas das empresas para fins de análise do enquadramento do Simples Nacional, pois tal fato extrapola os limites da solidariedade tributária, que se restringe à responsabilidade sobre o cumprimento das obrigações. De outro modo, fica configurada violação ao princípio da legalidade;

3.4. destaca que não se vislumbra nenhum dispositivo legal que traga previsão de exclusão do Simples Nacional em virtude de formação de grupo econômico ou que, verificada tal condição, deve se considerar receita de todas as empresas integrantes do grupo para fins de enquadramento.

Traz julgados do CARF a respeito do assunto, no qual destaca voto de relator, conforme abaixo:

*"Para corroborar com esse entendimento vale lembrar que sob a ótica tributária, mais especificamente o campo da responsabilização tributária, ressalvadas as hipóteses em que ocorra a simulação, o simples fato de pertencer a um grupo de sociedades não atribui a responsabilidade tributária solidária a uma sociedade desse grupo por fatos geradores que não realizou, ou cuja realização e respectivo cumprimento de obrigações tributárias não determinou concretamente.*

3.5. conclui esse aspecto, afirmando que, uma vez descartada a consideração da receita global das empresas, por ausência de respaldo legal para tanto, o simples fato da contribuinte supostamente participar de grupo econômico não é razão suficiente para ensejar sua exclusão do Simples Nacional;

3.6. sobre a questão relacionada a interpostas pessoas, aduz que esse conceito está vinculado à simulação e traz o conceito de Maria Helena Diniz, em seu dicionário jurídico: "*Interposta pessoa seria aquele que comparece num dado negócio jurídico em nome próprio, mas no interesse de outrem, substituindo-o e encobrindo-o*";

3.7. argumenta que o CTN, artigo 112, é expresso ao definir que, havendo norma tributária que defina infração ou impute à contribuinte penalidade, esta deverá ser interpretada de forma mais favorável ao acusado. Assim, como a legislação carece de definição a respeito, podemos recorrer à doutrina para esclarecer o conteúdo da norma;

3.8. dessa forma, alega que as sociedades compostas por "laranjas" são formadas geralmente por pessoas sem vínculo com o sonegador, utilizadas apenas para acobertá-lo. Também, tais sociedades são caracterizadas por ausência ou baixo número de empregados, pouco patrimônio e baixo volume de movimentações financeiras. Sua sede se localiza normalmente em lugar ermo ou genérico, sem desenvolver a atividade fim para qual, supostamente, foi constituída.

3.9. a jurisprudência administrativa vem firmando posição no sentido de que não basta um indício apenas para se caracterizar a simulação, mas um conjunto robusto de provas para que fique certificada a intenção fraudulenta. Há necessidade de reiterado descumprimento de obrigações tributárias, a ausência de capacidade operacional, entre outros indícios, para que se caracterize a interposição de pessoas na sociedade e, não é o que se percebe;

3.10. concretamente, o Colégio CDG LTDA foi constituído em 2001, sendo que o atual sócio majoritário somente ingressou na sociedade em junho de 2014. Afirma que "*No período autuado, a empresa pertencia a dois sócios, sendo a Sra. Ana Maria Antunes Machadoa majoritária e administradora, e, em todo tempo permaneceu ativa, desenvolvendo normalmente suas atividades, sendo tal fato público e notório, até mesmo pela espécie de atividade desenvolvida, qual seja a prestação de serviços educacionais*"

### 3.11. em relação às demais empresas do grupo, assevera:

Em relação as demais empresas integrantes do grupo, as provas juntadas aos autos não são suficientes para se presumir que foram constituídas por pessoas interpostas, considerando que o simples fato de diversos membros da família possuírem empresas que exploram atividades no mesmo ramo de atuação, não significa que se tratam de meros "laranjas", muito pelo contrário, a própria relação de parentesco entre os sócio esvazia tal ideia, uma vez que uma das principais característica desta espécie de conduta ilegal é total desvinculação, aparente, entre o sócio "laranja" e o sonegador, com intuito claro de se dificultar a sua identificação.

Além disto, a exploração de um ramo de atividade específico por uma só família é pratica muito comum, e corriqueira em nosso país, sem, contudo, deduzir-se que estão a praticar infração legal.

Nada mais natural que, ao ver um membro da família prosperar em determinado ramo, outros membros também se dediquem a empreender no mesmo setor, seguindo os passos já traçados pelo pioneiro, contando com sua assistência, consultoria, e principalmente experiência adquirida, para facilitar a condução dos negócios.

Seguindo este raciocínio, compreende-se perfeitamente o fato de Sr. Virgílio e seu filho Daniel, serem procuradores das demais empresa. Ora, se

tratando de um grupo familiar, e constituído o sistema de cooperação, nada mais logico que concedam poderes entre si, até mesmo para facilitar a gerencia das empresas, no caso de ausência do real administrador.

O mesmo argumento também justifica a utilização de um mesmo nome fantasia, considerando que o nome "Colegium", já está consolidado no ramo, sendo considerado um referencial em qualidade de ensino.

(...)

3.12. assim, aduz que uma vez esclarecidos os conceitos de grupo econômico e de sociedade constituída por interpostas pessoas, conclui-se que as duas hipóteses não podem coexistir, ou seja, restando caracterizada a existência de grupo econômico, está afastada a possibilidade de se considerar que a sociedade fora constituída por interpostas pessoas

3.14. ainda, não obstante os argumentos apresentados pela fiscalização, cabe afirmar que nenhum dos dispositivos apontados corresponde a hipótese tratada nos autos. O ADE menciona o inciso II do art. 3º da LC 123, de 2006, bem assim o parágrafo 4º, incisos IV, V e IX do art. 3º da mesma Lei. A defesa traz conclusões sobre a aplicação desses artigos, conforme abaixo:

a) não há previsão legal para fins de apuração de receita global para exclusão do Simples Nacional pela existência de grupo econômico de fato;

b) em relação às demais empresas, o fato do sócio majoritário (Sr. Virgílio) possuir procuração para representação, não o torna administrador das mesmas, nem mesmo por equiparação, uma vez que o mesmo não foi indicado no contrato social da empresa como tal;

c) no que concerne à vedação do inciso IX do parágrafo 4º, no período fiscalizado não houve em nenhuma das empresas procedimento de cisão ou desmembramento, havendo apenas alterações de quadro societário. Além disso, a cisão é um instituto próprio das sociedades anônimas;

3.15. a contribuinte traz julgados administrativos para reforçar seus argumentos.

A DRJ/Recife proferiu, então, acórdão cuja ementa assim figurou:

ASSUNTO: SIMPLES NACIONAL

Ano-calendário: 2010

**SIMPLES NACIONAL. EXCLUSÃO. UTILIZAÇÃO DE INTERPOSTAS PESSOAS NA CONSTITUIÇÃO E FUNCIONAMENTO DE PESSOA JURÍDICA. FRACIONAMENTO DE ATIVIDADES. ADMINISTRAÇÃO ÚNICA. PREVALÊNCIA DA SUBSTÂNCIA SOBRE A FORMA.**

É cabível a exclusão do regime simplificado quando ficar evidenciada a utilização de interpostas pessoas na constituição e no funcionamento de pessoa jurídica, que na realidade não é dotada de autonomia operacional e patrimonial, fazendo parte de empreendimento único.

A simulação pode configurar-se quando as circunstâncias e evidências indicam a coexistência de empresas, perseguindo a mesma atividade econômica, a utilização dos mesmos empregados e meios de produção, implicando confusão patrimonial e gestão empresarial atípica.

**SIMPLES NACIONAL. EXCESSO DE RECEITA BRUTA GLOBAL.**

Não poderá se beneficiar do tratamento jurídico diferenciado do Simples Nacional a pessoa jurídica cujo titular ou sócio participe com mais de 10% (dez por cento) do capital de outra empresa não beneficiada pela Lei Complementar n.º 123/2006 ou cujo sócio ou titular seja administrador ou equiparado de outra pessoa jurídica com fins lucrativos, desde que a receita bruta global ultrapasse o limite de que trata o inciso II do caput do artigo 3.º da referida lei.

**SIMPLES NACIONAL. GRUPO ECONÔMICO. APURAÇÃO RECEITA BRUTA GLOBAL. ADMISSIBILIDADE.**

Constatada a existência de grupo econômico de fato, caracterizado pela administração única e direta de diversas empresas do mesmo ramo de atividade, por parte de integrante de mesmo núcleo familiar, havendo controle societário comum e poderes de mando concentrado, é cabível a apuração da receita bruta global, para fins de análise quanto à exclusão do Simples Nacional das empresas integrantes do grupo.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Sem Crédito em Litígio

Inconformada, a interessada apresentou recurso voluntário onde, essencialmente, repete as alegações da manifestação de inconformidade. Como novidade, apenas, os seguintes argumentos deduzidos contra o que foi decidido pela instância *a quo*: (i) nulidade daquela decisão pelo fato de ter sido pronunciada no âmbito de DRJ que não teria competência territorial sobre o caso; (ii) não foram refutadas suas afirmações no que tange à legalidade da formação do grupo econômico e suas consequências práticas no âmbito das obrigações tributárias; e (iii) ausência de questionamento sobre os argumentos que demonstraram a inocorrência das demais hipóteses de exclusão previstas no art. 3.º da Lei Complementar n.º 123/2006 (estaria, portanto, ultrapassada a discussão neste ponto).

É o relatório.

**Voto**

Conselheiro Ricardo Marozzi Gregorio, Relator

O recurso voluntário é tempestivo e preenche os requisitos de admissibilidade, portanto, dele tomo conhecimento.

Preliminarmente, a recorrente alega nulidade da decisão recorrida pelo fato de esta ter sido pronunciada pela DRJ/Recife, ao invés daquela que supostamente teria a competência territorial sobre o caso, qual seja, a DRJ/Belo Horizonte.

Sobre isto, o CARF já possui entendimento pacificado na conformidade do que prevê a sua Súmula n.º 102, *verbis*:

É válida a decisão proferida por Delegacia da Receita Federal de Julgamento - DRJ de localidade diversa do domicílio fiscal do sujeito passivo. (Vinculante, conforme Portaria MF n.º 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).

Sua observância é obrigatória nos termos do artigo 72 do Anexo II do Regimento Interno do CARF (RICARF), aprovado pela Portaria MF n.º 343/15. Confira-se:

Art. 72. As decisões reiteradas e uniformes do CARF serão consubstanciadas em súmula de observância obrigatória pelos membros do CARF.

Quanto ao mérito, como relatado, a interessada repete as alegações da manifestação de inconformidade. Neste sentido, essencialmente, mantém o conteúdo de suas alegações contra as acusações de constituição de sociedades com a utilização de interpostas pessoas e de formação de grupo econômico. Apenas, inverte a ordem dos respectivos tópicos na peça recursal.

Em situações como esta, nas quais a parte não apresenta novas razões de defesa, o § 3º, do art. 57, do Anexo II do RICARF, com a redação dada pela Portaria MF n.º 329/17, autoriza a transcrição da decisão recorrida quando o relator do julgamento nesta Casa confirma e adota os seus fundamentos. É o que se propõe:

5. O cerne da questão consiste em verificar se as situações de vedação/exclusão explicitadas no ADE estão presentes nos documentos e argumentos trazidos aos autos pelas partes aqui envolvidas. De um lado, em síntese, a fiscalização assegura que a formação de grupo econômico de fato legitima a apuração da receita bruta global das empresas participantes, para fins de exclusão da sistemática simplificada de tributação. Também, aduz que o administrador de fato do grupo se utiliza de terceiros para simular participação nas empresas, visando ficar livre de parâmetros de vedação ou exclusão do Simples Nacional. A defesa não nega a formação do grupo econômico, mas argumenta que tal procedimento é legítimo e legal, nem altera a autonomia de cada empresa. Alega que é normal inserir familiares no quadro societário das empresas e, esse fato, não implica incidência em qualquer critério de exclusão do Simples Nacional, nem muito menos configura a inserção de sócios "laranjas" nas sociedades participantes do grupo.

6. A matéria deste processo é regida pela Lei Complementar n.º 123, de 2006, artigo 3º:

*Da Definição de Microempresa e de Empresa de Pequeno Porte*

*Art. 3º Para os efeitos desta Lei Complementar, consideram-se microempresas ou empresas de pequeno porte a sociedade empresária, a sociedade simples, a empresa individual de responsabilidade limitada e o empresário a que se refere o art. 966 da Lei no 10.406, de 10 de janeiro de 2002 (Código Civil), devidamente registrados no Registro de Empresas Mercantis ou no Registro Civil de Pessoas Jurídicas, conforme o caso, desde que: (Redação dada pela Lei Complementar n.º 139, de 10 de novembro de 2011) (efeitos: a partir de 01/01/2012)*

*I - no caso da microempresa, aufera, em cada ano-calendário, receita bruta igual ou inferior a R\$ 360.000,00 (trezentos e sessenta mil reais); e (Redação dada pela Lei Complementar nº 139, de 10 de novembro de 2011) (efeitos: a partir de 01/01/2012)*

*(antes - de 15/12/2006 a 31/12/2011 - R\$ 240.000,00)*

*II - no caso da empresa de pequeno porte, aufera, em cada ano-calendário, receita bruta superior a R\$ 360.000,00 (trezentos e sessenta mil reais) e igual ou inferior a R\$ 3.600.000,00 (três milhões e seiscentos mil reais). (Redação dada pela Lei Complementar nº 139, de 10 de novembro de 2011) (efeitos: a partir de 01/01/2012)*

*(antes - de R\$ 15/12/2006 a 31/12/2011 - superior a R\$ 240.000,00 e igual e inferior a R\$ 2.400.000,00)*

*(...)*

*§ 4º Não poderá se beneficiar do tratamento jurídico diferenciado previsto nesta Lei Complementar, incluído o regime de que trata o art. 12 desta Lei Complementar, para nenhum efeito legal, a pessoa jurídica: (Redação dada pela Lei Complementar nº 128, de 19 de dezembro de 2008) (efeitos: a partir de 22/12/2008)*

*IV – cujo titular ou sócio participe com mais de 10% (dez por cento) do capital de outra empresa não beneficiada por esta Lei Complementar, desde que a receita bruta global ultrapasse o limite de que trata o inciso II do **caput** deste artigo; (efeitos: a partir de 15/12/2006)*

*V – cujo sócio ou titular seja administrador ou equiparado de outra pessoa jurídica com fins lucrativos, desde que a receita bruta global ultrapasse o limite de que trata o inciso II do **caput** deste artigo; (efeitos: a partir de 15/12/2006)*

*(...)*

*IX – resultante ou remanescente de cisão ou qualquer outra forma de desmembramento de pessoa jurídica que tenha ocorrido em um dos 5 (cinco) anos-calendário anteriores; (efeitos: a partir de 15/12/2006)*

*Art. 29. A exclusão de ofício das empresas optantes pelo Simples Nacional dar-se-á quando: (efeitos: a partir de 01/07/2007)*

*(...)*

*IV – a sua constituição ocorrer por interpostas pessoas; (efeitos: a partir de 01/07/2007)*

6.1. Observa-se que a pessoa jurídica cujo sócio ou titular seja administrador ou equiparado de outra pessoa jurídica com fins lucrativos, ou mesmo participe de outra pessoa jurídica com mais de 10% do capital, há que se considerar a receita bruta global para fins de verificação do limite de faturamento para optantes pelo regime diferenciado. Também há previsão legal para exclusão de ofício quando a constituição da empresa ocorrer por interpostas pessoas.

#### **Do grupo econômico - apuração de receita bruta global e da constituição por interpostas pessoas**

7. Acerca da alegação da defendente, na qual afirma que a autoridade fiscal não pode se utilizar de conceitos da esfera trabalhista, para fins de definição de grupo econômico, ressalta-se que essa definição não é um instituto exclusivo do direito trabalhista em que caibam restrições ou ressalvas a outros ramos do direito. O conceito em questão é muito mais amplo e traz consigo as implicações inerentes ao direito civil/empresarial, tributário, dentre outros. O que ocorre no ordenamento jurídico é que cada subsistema trata das implicações em questões específicas que lhe compete. Vejamos a seguir a similitude existente entre os dispositivos legais que definem "grupo econômico", na CLT - Art. 2º§ 2º e nas normas gerais de tributação previdenciária - Instrução Normativa 971, de 2009 - da Receita Federal do Brasil - Art 494:

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

*§ 1º Equiparam-se ao empregador, para os efeitos exclusivos da relação de emprego, os profissionais liberais, as instituições de beneficência, as associações recreativas ou outras instituições sem fins lucrativos, que admitirem trabalhadores como empregados.*

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

*Art. 494. Caracteriza-se grupo econômico quando 2 (duas) ou mais empresas estiverem sob a direção, o controle ou a administração de uma delas, compondo grupo industrial, comercial ou de qualquer outra atividade econômica.*

(...)

7.1. No caso concreto, das procurações obtidas pela fiscalização é possível extrair que o Sr. Virgílio recebeu poderes amplos e gerais para gerir e administrar as empresas do grupo econômico ora analisado, consolidando definitivamente de forma inequívoca a existência de um grupo econômico em toda sua plenitude. Embora tenham havido diversas alterações contratuais referentes ao quadro societário, as empresas do grupo nomearam na condição de procurador os Srs. Virgílio e Daniel, com plenos poderes, em conjunto ou cada um isoladamente, para gerir e administrar os negócios dos colégios. Tanto assim, que a fiscalização registrou no relatório: "*as empresas do grupo na verdade eram administradas por Virgílio José Machado dos Santos, posteriormente em conjunto com seu filho Daniel Antunes Machado. Quando eles próprios não eram os sócios dos estabelecimentos, eles geriam os negócios de todas as outras empresas da Rede de Ensino Colegium através de procurações outorgadas pelos sócios "laranjas", conforme farta documentação anexada*".

7.2. Ainda que as empresas não possuam os mesmos sócios, no formalismo dos contratos sociais, não se configura verossímil que elas sejam independentes, em virtude dos mandatos com plenos poderes conferidos principalmente ao Sr. Virgílio. São diversos indícios que se somam (não há como analisá-los isoladamente sem perder de vista o quadro geral) ao fato de que sua direção é composta por integrantes de um só núcleo familiar, aparecendo de forma minoritariamente e sem poderes de administração, outros membros da família e afins.

7.3. Não bastasse, inúmeros indícios também foram relatados pela autoridade fiscal, tais como, relação de vínculo familiar, com revezamento de sócios, com frequente mudança de titularidade, de membros da mesma família. Ainda, ficou constatada a utilização dos mesmos funcionários em diversas empresas. Algumas dessas empresas com endereços coincidentes.

7.4. No sítio do "Grupo Colegium", marca única de todas as empresas que representam as unidades escolares, vê-se a utilização do mesmo nome de fantasia, mesmo histórico de crescimento das empresas etc.

7.5. Assim, considerando os subitens acima, é admissível e legítimo que se apure a receita global e, neste ponto, restou caracterizada a extrapolação ao limite de receitas admitido para o Simples Nacional, conforme planilha ilustrativa constante do relatório fiscal:

Nome	Opção pelo Simples S/N					RECEITA BRUTA				
	2010	2011	2012	2013	2014	2009	2010	2011	2012	2013
CDG COMERCIO LTDA	S	S	S	S	S	264.694,56	248.233,19	292.342,93	562.737,45	1.231.270,26
COLEGIO CDG LTDA	S	S	S	S	S	1.047.660,41	1.468.146,14	1.973.378,73	2.268.845,23	2.979.504,73
COLEGIO CJC LTDA	S	S	S	S	S	167.562,00	255.896,76	1.213.459,54	2.062.963,93	2.027.458,60
COLEGIO CRM LTDA	S	N	N	N	N	2.264.015,99	3.235.106,21	4.204.832,82	5.211.197,69	?
COLEGIO PSA LTDA	S	S	S	S	N	1.159.150,49	1.511.511,89	2.398.995,46	2.998.878,45	3.996.704,03
COLEGIO RMS LTDA	S	S	S	N	N	1.947.555,85	2.365.177,06	3.121.674,34	3.726.488,37	?
COLEGIO TPI LTDA - ME	S	S	S	S	S	261.510,44	260.886,32	652.718,24	1.902.840,62	2.604.365,05
COLEGIO VR LTDA	S	S	S	S	S	906.343,51	1.212.031,46	2.282.020,77	3.137.166,45	3.561.675,57
NEPE NUCLEO EDUC	S	S	N	N	N	280.000,00	355.500,00	925.655,27	0,00	0,00
PLANETA DIVERSAO LTDA	S	S	S	S	S	786.373,57	929.696,43	1.073.902,31	1.924.149,65	1.759.805,37
CENTRO CULT M CASTELO	S	N	N	N	N	0,00	203.575,64	0,00	0,00	0,00
<b>TOTAL RECEITA BRUTA.</b>						<b>9.094.876,82</b>	<b>12.045.761,10</b>	<b>18.138.990,41</b>	<b>23.795.267,84</b>	<b>16.160.783,71</b>

8. Já o conceito jurídico de simulação encontra-se bem delimitado por De Plácido e Silva, entendendo-se esta como:

*[...] o artifício ou o fingimento na prática ou na execução de um ato, ou contrato, com a intenção de enganar ou de mostrar o irreal como verdadeiro, ou lhe dando aparência que não possui [...] No sentido jurídico, sem fugir ao sentido normal, é o ato jurídico aparentado enganosamente ou com fingimento, para esconder a real intenção ou para subversão da verdade. Na simulação, pois, visam sempre os simuladores a fins ocultos para engano e prejuízo de terceiros” (Silva, De Plácido e. Vocabulário Jurídico. Ed. Forense, 1990).*

8.1. Luciano Amaro complementa que “a simulação seria reconhecida pela falta de correspondência entre o negócio que as partes realmente estão praticando e aquele que elas formalizam.” (Amaro, Luciano. *Direito Tributário Brasileiro. 13ª Ed. Saraiva, 2007, p. 231*). Ou seja, simular, no âmbito jurídico, significa aparentar algo que não existe, devendo, ainda, estar presente o aspecto volitivo, qual seja o intuito de provocar prejuízos a terceiros.

8.2. A autoridade fiscal, ao verificar que o sujeito passivo utilizou-se de simulação para esquivar-se do pagamento de tributo, tem o dever de aplicar a legislação tributária de acordo com os fatos efetivamente ocorridos, em detrimento daquela verdade jurídica aparente.

8.3. Ives Gandra e Paulo Lucena defendem esta posição, ressaltando que:

*No campo do direito tributário, portanto, a verdade material prevalece sobre a estrutura jurídica de direito privado adotada para encobrir a real intenção das partes, não obstante esta possa até ser válida, sob o prisma formal (Martins, Ives Gandra da Silva e Menezes, Paulo Lucena de. *Elisão Fiscal, em Revista Dialética de Direito Tributário nº 63, dezembro de 2000, p. 159*)*

Dessa forma, caracterizado que a forma jurídica adotada não reflete o fato concreto, o fisco encontra-se autorizado “a determinar os efeitos tributários decorrentes do negócio realmente realizado, no lugar daqueles que seriam produzidos pelo negócio retratado na forma simulada pelas partes” (Amaro, Luciano, ob. cit., p. 233/234)

8.4. Esta determinação de efeitos tributários, no âmbito da legislação do Simples Nacional, impõe que, em sendo constatado que a constituição de pessoa jurídica ocorreu por interpostas pessoas que não sejam os verdadeiros sócios ou acionistas, tratando-se de ato ou negócio jurídico simulado, esta pessoa jurídica deve ser excluída do Simples.

8.5. E, neste ponto, há que se concordar com a fiscalização, tendo em vista que foi levantado farto conjunto de indícios, que levam à verdade material. Este princípio da verdade material é informador do processo administrativo fiscal.

8.6. Faz-se necessário lembrar que no direito administrativo tributário é permitido, em princípio, todo meio de prova, uma vez que não há limitação expressa, ressaltando que predominam a prova documental, a pericial e a indiciária. Pois é exatamente a

associação da primeira com a última que se permite concluir a respeito da correção e validade do procedimento fiscal.

8.7. Então, o que buscou a fiscalização foi definir ou comprovar a existência de uma situação por meio de provas indiciárias que permitem alcançar a uma conclusão distinta daquela verdade aparente demonstrada nos atos negociais vistos sob seu aspecto meramente formal.

9. Para justificar a administração centralizada, sob o comando único dos Srs. Virgílio e Daniel, e as alterações constantes dos quadros societários entre as sociedades empresárias, a defesa argumenta de maneira genérica que são ações comuns no âmbito dos estabelecimentos de ensino, sem contudo sustentar suas afirmações com documentos. Aduziu que a formação de grupo econômico é legal e legítimo, não havendo qualquer previsão legal para exclusão do Simples por este motivo.

9.2. Mas, com efeito, o conjunto de provas indiciárias sustentam que o Sr. Virgílio não se afastou, em momento algum, da administração de todas as empresas do grupo de ensino. As alterações contratuais seriam simuladas para que algumas empresas do grupo Colegium pudessem ingressar no Simples Nacional. Assim, a solução encontrada foi colocar interpostas pessoas no quadro societário das empresas do grupo de fato. Essa conclusão é reforçada pela seguinte constatação: a fiscalização da DRF/BHE, como comprovação definitiva da íntima interdependência entre as empresas, destaca que em junho de 2014 todas as empresas da "Rede Colegium" objeto da representação fiscal tiveram seu contrato social alterado, com a saída dos sócios anteriores e entrada dos sócios - Sr. Virgílio Machado e Sr. Alexandre Gobbo. Posteriormente, em setembro de 2014, todas as empresas do grupo se tornaram acionistas do "Colégio Vimasa SA", empresa criada em novembro de 2013 e também pertencente aos sócios já mencionados, integralizando as ações por meio de transferências de ativos para a companhia.

9.3. Assim, evidenciado o planejamento tributário através do fracionamento das atividades, interposição de terceiros não administradores, ausência de autonomia administrativa e patrimonial das empresas criadas e, administração única e atípica, deve ser mantida a exclusão do Simples nacional para a reclamante.

9.4. Trata-se aqui de se aplicar o princípio da primazia da realidade, no qual a verdade fática confirmada pelos indícios trazidos aos autos pela autoridade fiscal prevalece sobre a formalidade e aparência dos atos.

#### **Da jurisprudência administrativa trazida aos autos**

10. Em relação aos julgados administrativos indicados pela defesa, vale frisar que não têm o condão de vincular esta instância de julgamento. Para que se constituam em normas complementares da legislação tributária, as decisões administrativas necessitam de eficácia normativa a ser atribuída por lei, como determina o art. 100, inciso II, do Código Tributário Nacional (CTN), instituído pela Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966. Sobre o tema, observe-se a interpretação disposta no Parecer Normativo CST nº 390, de 1971:

“(…)

*3 - Necessário esclarecer, na espécie, que, embora, o Código Tributário Nacional, em seu art. 100, inciso II, inclua as decisões de órgãos colegiados na relação das normas complementares à legislação tributária, tal inclusão é subordinada à existência de lei que atribua a essas decisões eficácia normativa. Inexistindo, entretanto, até o presente, lei que confira a efetividade de regra geral às decisões dos Conselhos de Contribuintes, a eficácia de seus acórdãos limita-se especificamente ao caso julgado e às partes inseridas no processo de que resultou a decisão.*

*4 - Entenda-se aí que, não se constituindo em norma geral a decisão em processo fiscal, proferida por Conselho de Contribuintes, não aproveitará seu acórdão em relação a*

*qualquer outra ocorrência, senão àquela objeto da decisão, ainda que de idêntica natureza, seja ou não interessado na nova relação o contribuinte parte no processo que decorreu a decisão daquele colegiado. (...)"*

10.1. Dessa maneira, na ausência de lei atribuindo eficácia normativa às referidas decisões, o entendimento nelas exarado, ainda que sirva de reforço para uma determinada tese, produz efeitos apenas entre as partes envolvidas no litígio específico, não se estendendo genericamente a outros casos.

#### **Da conclusão**

11. Diante da robustez do conjunto probatório levantado pela fiscalização e com alicerce no princípio da livre convicção do julgador na apreciação da prova, gravado no art. 292 do Decreto nº 70.235, de 1972, afastam-se as alegações da defesa para ratificar a exclusão da contribuinte do Simples Nacional em virtude dos dois motivos levantados pela autoridade administrativa, quais sejam, inserção no quadro societário por interpostas pessoas, visto que a titularidade de fato pertence a Virgílio e participação de sócio com mais de 10% do capital e receita bruta global acima do limite legal.

12. Diante de todo o exposto, VOTO no sentido de CONSIDERAR IMPROCEDENTE a manifestação de inconformidade e, em consequência, manter a exclusão do Simples Nacional, com efeitos a partir de 1º de janeiro de 2010, nos termos do presente voto.8. Já o conceito jurídico de simulação encontra-se bem delimitado por De Plácido e Silva, entendendo-se esta como:

Apesar de basicamente repetir o conteúdo da manifestação de inconformidade, a recorrente reservou um parágrafo para alegar que não foram refutadas suas afirmações no que tange à legalidade da formação do grupo econômico e suas consequências práticas no âmbito das obrigações tributárias. Nada obstante, o item 6.1 acima reproduzido claramente revela o entendimento da autoridade julgadora no sentido de que a vedação ao regime para o caso dos grupos econômicos está associada às condições contidas nos incisos IV e V, do § 4º, do art. 3º da Lei Complementar nº 123/2006. Ou seja, não há nada de ilegal quando à formação de grupos econômicos. O problema, para o âmbito tributário, é que a ocorrência daquelas condições, tal como identificado pela fiscalização, implica na referida vedação.

Por fim, cumpre esclarecer que carece de sentido a alegação de que houve ausência de questionamento sobre os argumentos que demonstraram a inocorrência das demais hipóteses de exclusão previstas no art. 3º da Lei Complementar nº 123/2006. As hipóteses invocadas pela fiscalização já são, por si sós, suficientes para a fundamentação do ato de exclusão. De fato, não há o que se discutir quanto a este ponto.

Não se pode, assim, dar guarida à pretensão recursal.

Pelo exposto, oriento o meu voto no sentido de afastar a preliminar de nulidade da decisão recorrida e, no mérito, negar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Ricardo Marozzi Gregorio