



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	15504.728205/2015-44
ACÓRDÃO	2401-012.203 – 2ª SEÇÃO/4ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	21 de julho de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	RRPM CURSOS PREPARATORIOS LTDA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/01/2011 a 31/12/2013

NULIDADE. INOCORRÊNCIA.

O atendimento aos preceitos estabelecidos no art. 142 do CTN, a presença dos requisitos dos arts. 10 e 11 do Decreto nº 70.235/1972 e a observância do contraditório e do amplo direito de defesa do contribuinte, afastam a hipótese de nulidade do lançamento.

TRIBUTÁRIO. LANÇAMENTO. NORMAS DE APLICAÇÃO DA LEGISLAÇÃO.

O lançamento reporta-se à data da ocorrência do fato gerador da obrigação e rege-se pela lei então vigente, ainda que posteriormente modificada ou revogada, aplicando-se-lhe, no entanto, a legislação que, posteriormente à ocorrência do fato gerador, institua novos critérios de apuração ou processos de fiscalização ou amplie os poderes de investigação das autoridades administrativas (CTN, art. 144).

NULIDADE. INOVAÇÃO EM DECISÃO DE 1ª INSTÂNCIA. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. INOCORRÊNCIA.

Não é nula, por inovação, a decisão de primeira instância que apresenta argumentos contrários às alegações de defesa suscitadas pelo contribuinte, sendo mantido o mesmo fundamento. A autoridade julgadora pode expressar sua percepção dos fatos reunidos nos autos em resposta à defesa.

TRIBUTOS SUBMETIDOS A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. CONTAGEM DO PRAZO. FATORES DETERMINANTES. PAGAMENTO. DECLARAÇÃO PRÉVIA DE DÉBITO. OCORRÊNCIA DE DOLO, FRAUDE OU SIMULAÇÃO.

Para os tributos submetidos a lançamento por homologação, o ordenamento jurídico prevê a ocorrência de duas situações, autônomas e

não cumulativas, aptas a concretizar contagem do prazo decadencial prevista no art. 173, inciso I, em detrimento do art. 150, §4º, ambos do CTN.

Uma é constatar se houve pagamento espontâneo ou declaração prévia de débito por parte do sujeito passivo. Caso negativo, a contagem da decadência segue a regra do art. 173, inciso I do CTN, consoante entendimento proferido pelo Superior Tribunal de Justiça, no julgamento do Recurso Especial n.º 973.733/SC, apreciado sob a sistemática do artigo 543-C do Código de Processo Civil, decisão que deve ser reproduzida pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF.

A outra é verificar se restou comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação, que enseja a qualificação de multa de ofício e, por consequência, a contagem do art. 173, inciso I do CTN, consoante Súmula CARF nº 72.

ALEGAÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE. APRECIAÇÃO. INCOMPETÊNCIA.

É vedado aos membros das turmas de julgamento do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade. Súmula CARF nº 2. O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

EXCLUSÃO DO SIMPLES. DISCUSSÃO INOPORTUNA EM PROCESSO DE LANÇAMENTO FISCAL PREVIDENCIÁRIO.

O foro adequado para discussão acerca da exclusão da empresa do Simples é o respectivo processo instaurado para esse fim. Descabe em sede de processo de lançamento fiscal de crédito tributário previdenciário rediscussão acerca dos motivos que conduziram à expedição do Ato Declaratório Executivo e Termo de Exclusão do Simples.

SIMPLES NACIONAL. EMPRESA EXCLUÍDA.

A empresa excluída do Simples Nacional deve recolher as contribuições previdenciárias devidas à Seguridade Social e aquelas por ela arrecadadas para terceiros, incidentes sobre os valores pagos a todos os segurados que lhe prestem serviços, nos termos da legislação vigente.

RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA.

São solidariamente obrigadas as pessoas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal.

GRUPO ECONÔMICO. SOLIDARIEDADE. SÚMULA CARF Nº 210.

As empresas integrantes de grupo econômico de qualquer natureza respondem solidariamente pelo cumprimento das obrigações para com a previdência social, sem necessidade de o fisco demonstrar o interesse comum.

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA. GERENTES. ADMINISTRADORES.

São pessoalmente responsáveis pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos os diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado.

APROVEITAMENTO DE VALORES PAGOS NA SISTEMÁTICA DO SIMPLES. SÚMULA CARF N.º 76.

Conforme dispõe a Súmula CARF nº 76, na determinação dos valores a serem lançados de ofício para cada tributo, após a exclusão do Simples, devem ser deduzidos eventuais recolhimentos da mesma natureza efetuados nessa sistemática, observando-se os percentuais previstos em lei sobre o montante pago de forma unificada. (Vinculante, conforme Portaria MF nº 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018)

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA. COMPROVAÇÃO SONEGAÇÃO. SIMULAÇÃO. FRAUDE. INTUITO DOLOSO. CABIMENTO.

Cabível a imposição da multa qualificada de 150%, quando demonstrado que o procedimento adotado pelo sujeito passivo se enquadra nas hipóteses tipificadas nos artigos 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/64.

RETROATIVIDADE DA LEGISLAÇÃO MAIS BENÉFICA. LEI Nº 14.689/2023. MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA REDUZIDA A 100%.

As multas aplicadas por infrações administrativas tributárias devem seguir o princípio da retroatividade da legislação mais benéfica. Deve ser observado, no caso concreto, a superveniência da Lei nº 14.689, de 20 de setembro de 2023, que alterou o percentual da Multa Qualificada, reduzindo-a a 100%, por força da nova redação do art. 44, da Lei nº 9.430/96, nos termos do art. 106, II, “c”, do CTN.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, rejeitar as preliminares. Por maioria de votos, afastar a prejudicial de decadência e, no mérito, dar provimento parcial ao recurso voluntário para: a) aplicar a retroação da multa qualificada prevista

no art. 44, §1º, VI, da Lei nº 9.430/96 com redação dada pela Lei nº 14.689/23, reduzindo-a ao percentual de 100%; e b) deduzir do lançamento eventuais recolhimentos ao Simples, observando-se os percentuais previstos em lei sobre o montante pago de forma unificada, com os créditos da mesma natureza daqueles efetuados nessa sistemática. Vencido o conselheiro Márcio Henrique Sales Parada que dava provimento parcial em maior extensão para excluir a qualificadora da multa de ofício, declarar a decadência da competência 01/2011 e excluir a responsabilidade atribuída a Rodrigo Fernandes Domingos.

(documento assinado digitalmente)

Miriam Denise Xavier - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Matheus Soares Leite - Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Jose Luis Hentsch Benjamin Pinheiro, Matheus Soares Leite, Marcio Henrique Sales Parada, Elisa Santos Coelho Sarto, Leonardo Nunez Campos e Miriam Denise Xavier (Presidente).

RELATÓRIO

De acordo com o relatório já elaborado em ocasião anterior pela Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento (e-fls. 1171 e ss), trata-se do auto de infração DEBCAD 51.057.265-0, no valor total de R\$4.181.649,76, relativo a contribuições previdenciárias patronais, incluindo a contribuição ao RAT, incidentes sobre a remuneração de segurados empregados e contribuintes individuais, do período 01/2011 a 12/2013.

Foram relacionados, como sujeitos passivos solidários, pelo crédito apurado, as seguintes pessoas (fls. 5): EDITORA DRP LTDA, CNPJ 07.169.540/0001-42; CANTINA SAVE LTDA ME, CNPJ 13.376.420/0001-19; e RODRIGO FERNANDES DOMINGOS, CPF xxx.

De acordo com o Relatório Fiscal (fls.24/44), a fiscalizada, COLÉGIO RRP LTDA, CNPJ 07.070.277/0001-30, foi incorporada por RRPM CURSOS PREPARATÓRIOS LTDA, CNPJ 03.515.918/0001-61, com nome de fantasia COLÉGIO E PRÉ-VESTIBULAR BERNOULLI, conforme instrumento particular de protocolo de justificação de incorporação registrado na Junta Comercial do Estado de Minas Gerais em 31/03/2014.

De acordo com o item 8 do mesmo relatório, a fiscalizada foi excluída do Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições devidos pela Microempresa e Empresa de Pequeno Porte (Simples Nacional) por meio do Ato Declaratório Executivo DRF/BHE nº 114, com efeitos de exclusão a partir de 01/01/2011, em conformidade com o inciso II do art. 6º da Resolução CGSN nº 15, de 23/07/2007, em virtude de incorrer na situação de vedação por

formação de grupo econômico, DE FATO, com as empresas RRPM CURSOS PREPARATÓRIOS LTDA, CNPJ 03.515.918/0001-61, EDITORA DRP LTDA, CNPJ 07.169.540/0001-42, e CANTINA SAVE LTDA, CNPJ 13.376.420/0001-19, e incidir na restrição prevista no inciso II, do art. 3º da Lei Complementar nº 123, de 14/12/2006, e na restrição prevista no inciso I do art. 12 da Resolução CGSN nº 4, de 30/05/2007.

Conforme consta dos itens 6.4 e 6.4.1 do referido Relatório Fiscal, Rodrigo Fernandes Domingos (CPF xxx) assina os contratos celebrados com empresas prestadoras de serviços, como o contrato, extensivo ao COLÉGIO RRP LTDA EPP, celebrado com Contabilidade Lima Ltda, em 01/08/2012; o contrato e seus aditivos celebrados com SERMA - Segurança e Medicina do Trabalho Ltda, em 03/03/2011, 13/04/2012 e 06/05/2013; o contrato celebrado com SAMP MINAS ASSISTÊNCIA MÉDICA LTDA, em 16/11/2006 e 22/11/2013; e o contrato celebrado com PME Odontoprev, em 23/01/2013.

Questionada acerca da representação da empresa por Rodrigo Fernandes Domingos nos referidos contratos, esta, em resposta ao Termo de Intimação Fiscal nº 03/2015, emitido em 13/05/2015, apresentou a procuração de 2004, em que Rosângela Fernandes Domingos (CPF xxx) nomeia, com amplos e gerais poderes, para gerir e administrar o COLÉGIO RRP LTDA EPP, Rodrigo Fernandes Domingos.

Os itens 6.6 do Relatório Fiscal informam que, pelo TIF nº 5/2015, a empresa foi intimada a apresentar instrumento de regulação de concessão de empréstimo, lançado na conta contábil 2.21.05.001 - RRPM Cursos Preparatórios, nos anos de 2011 e 2013, além de documentos e recibos de suporte ao lançamento.

A empresa apresentou contratos de mútuo, celebrados entre RRPM Cursos Preparatórios Ltda e a fiscalizada, e os comprovantes das transferências bancárias correspondentes aos anos de 2011 e 2013.

De acordo com o item 10 do referido relatório, o grupo empresarial obteve receita bruta global, no período objeto de apuração, de R\$19.388.966,97 em 2010; R\$28.119.907,87, em 2011; R\$24.114.963,59, em 2012. Individualmente, o COLÉGIO RRP LTDA obteve receita bruta de R\$1.309.307,51, em 2010; R\$2.375.786,86, em 2011; e R\$3.471.798,31, em 2012.

O Relatório Fiscal discorre, em seguida, acerca da identificação e responsabilidade solidária do grupo econômico e a responsabilidade tributária de mandatário, com base nos artigos 124, I, 132 e 135, II e III, todos do CTN, e art. 30, IX, da Lei nº 8.212, de 1991:

13. A fiscalização em consulta ao endereço eletrônico <http://www.bernoulli.com.br> identificou que o Portal Bernoulli apresenta a seguinte divulgação institucional (Anexo C):

Grupo Bernoulli

INSTITUCIONAL

Fundado no ano 2000, o Bernoulli nasceu do desejo de um grupo de engenheiros do ITA de criar uma escola de excelência. Hoje esse sonho se materializou e o Grupo Bernoulli, formado pelo Colégio, Pré-Vestibular e Sistema de Ensino, é referência nacional de qualidade de ensino.

COLÉGIO E PRÉ-VESTIBULAR

O sucesso do Bernoulli se confirma, ano após ano, por meio do desempenho de seus alunos que garantem ao Colégio Bernoulli lugar nas mais altas posições no ranking nacional do Enem e um número cada vez maior de alunos aprovados nos vestibulares mais difíceis de Minas e do Brasil.

SISTEMA DE ENSINO

Uma das bases da qualidade do Grupo, o Bernoulli Sistema de Ensino se dedica ao desenvolvimento de conteúdo e apoio didático e oferece materiais de alto nível atualizados e atrativos, que são utilizados também por dezenas de escolas parceiras, distribuídas em vários estados do nosso país.

Unidade Santo Agostinho - Ensino Fundamental 1a e 2a séries do Ensino Médio

Rua Gonçalves Dias, 3172 Santo Agostinho

30140-093 Belo Horizonte - MG

Tel.: (31)3029-4900 Tel.: (31)3237-8300

Unidade Lourdes - 3a. Série do Ensino Médio - Pré-Vestibular

Rua Bernardo Guimarães 1738-Lourdes Cep 30140-081 Belo Horizonte - MG

Tel: (31)3029-4999 Tel.: (31)3237-8309

Bernoulli Sistema de Ensino Sede

Rua Diorita, 43 Prado Cep30411-084 Belo Horizonte - MG

Tel.: (31)3029-4949

Bernoulli Sistema de Ensino Centro de Distribuição

Rua Iris Alvim Camargos. 15 Jardinópolis Cep 30532-210 Belo Horizonte - MG

Tel: (31)3029-4942

Sobre nós

O Grupo Bernoulli nasceu em 2000 com a criação do Pré-vestibular Elite, tendo o objetivo de prestar serviços educacionais de qualidade aos seus alunos, capacitando-os a serem aprovados nos vestibulares mais concorridos do país, como os da UFMG, do Instituto Tecnológico de Aeronáutica (ITA), do Instituto Militar de Engenharia (IME) e da Unicamp, entre outros.

Nesses anos de existência, o Bernoulli cresceu e se consolidou como um dos grupos educacionais de maior destaque no cenário brasileiro. O desempenho dos alunos do Colégio Bernoulli faz com que a instituição figure constantemente entre

as primeiras posições no ranking nacional do Enem e como a 1a. colocada entre as escolas particulares de Minas nesse mesmo exame. Além disso, os alunos do Bernoulli conquistam altas porcentagens de vagas dos cursos mais difíceis das faculdades mais concorridas de Minas Gerais, o que confere igualmente grande distinção ao trabalho realizado.

Objetivando prover os corpos docente e discente com recursos educacionais de excelente qualidade, o Bernoulli Sistema de Ensino desenvolve o material didático utilizado tanto pelas escolas do Grupo quanto pelas escolas parceiras e está presente em dezenas de cidades e em vários estados do Brasil.

Atualmente, o Grupo Bernoulli é composto das seguintes instituições:

- Colégio e Pré-vestibular Bernoulli, que conta com duas unidades:

Unidade Santo Agostinho: Ensino Fundamental II, com turmas da 6a à 9a séries, e Ensino Médio, com turmas de 1a e 2a séries

Unidade Lourdes: Ensino Médio, com turmas de 3a série regular e de IME- ITA, e Pré-vestibular.

- Bernoulli Sistema de Ensino

Nossa história

Em 1999, um grupo de jovens amigos decidiu fundar, na cidade de Belo Horizonte, um curso preparatório para o vestibular com características arrojadas. Os irmãos mineiros Rodrigo e Rommel Domingos e o amigo baiano Paulo Ribeiro, há pouco egressos do ITA, com 26, 25 e 22 anos, respectivamente, decidiram colocar em prática seus ideais de educação. O que pesava desfavoravelmente? Eles não eram professores famosos, não conheciam professores ou outros profissionais do meio educacional da capital mineira e não tinham experiência empresarial nem muitos recursos financeiros. Porém, apesar da pouca idade, os três já tinham lecionado em outros estados, tinham um bom preparo intelectual e uma vivência de quem teve de lutar muito por tudo o que até ali haviam conquistado.

Após muito trabalho no 2º semestre de 1999, teve início, no ano 2000, o primeiro ano letivo do Pré-vestibular Elite, criado com o objetivo de ser um dos cursos pré-vestibulares de maior relevância no cenário nacional. Sua primeira sede localizava-se na Rua Rio de Janeiro, 1611, no bairro Lourdes, e possuía, aproximadamente, 400 m2.

Por ser um curso de excelente qualidade e por contar com a constante presença de seus diretores, inclusive em sala de aula, o Elite apresentou um crescimento excepcional e, em julho de 2001, mudou-se para uma sede mais ampla, situada na Rua Santa Catarina, 875, no bairro Lourdes, onde permaneceu até 2010.

Com o sucesso do Pré-vestibular, os diretores logo começaram a pensar em implantar o ensino regular. Foi criada, então, no ano de 2002, uma turma piloto de 3a série de Ensino Médio e, em seguida, em uma sede independente, localizada na Rua Gonçalves Dias, 3172, no bairro Santo Agostinho, teve início a

atividade do Colégio e Pré-vestibular Bernoulli, que contemplava, inicialmente, o Ensino Médio, bem como turmas de Pré-vestibular, as quais tinham os mesmos moldes das do Elite. Em 2003, iniciou-se o primeiro ano letivo do Ensino Médio do Colégio Bernoulli e, em 2004, as primeiras turmas de 8ª série do Ensino Fundamental. O sucesso completou-se em 2005, quando foram abertas as turmas de 5ª a 7ª séries.

O material didático utilizado pelo Bernoulli é um dos pilares da qualidade do ensino por ele oferecido. Com o objetivo de promover um aprimoramento cada vez maior dos recursos didáticos destinados a seus professores e alunos, foi criada, em 2005, o Bernoulli Sistema de Ensino, responsável por produzir o material didático utilizado no Grupo Bernoulli e por expandir sua utilização a outras escolas, alcançando, logo em seus primeiros anos de existência, muitos parceiros distribuídos em muitas cidades de Minas e em vários estados do Brasil.

No ano de 2010, o Colégio e Pré-vestibular Bernoulli deu o maior passo de sua história: a inauguração de uma nova sede, com 13 pavimentos e mais de 11 mil m2 de área construída, localizada na Rua Bernardo Guimarães, 1738, no bairro Lourdes, a três quarteirões da Praça da Liberdade. Concretizando um grande sonho, essa unidade passou a abrigar todas as turmas de 3ª série do Ensino Médio e de Pré-vestibular, tornando ainda melhores os serviços oferecidos pelo Grupo Bernoulli, como, então, passou a ser denominado. A unidade do Bairro Santo Agostinho passou então a ser dedicada exclusivamente aos alunos do Ensino Fundamental e das 1ª e 2ª séries do Ensino Médio, e a sede a Rua Santa Catarina foi desativada.

Em uma análise crítica, pode-se perceber que o enorme crescimento do Grupo Bernoulli foi embasado na melhoria da qualidade dos serviços prestados, na qualificação dos colaboradores e numa seleção bastante rigorosa de seus alunos. Um dos sinais de compromisso do Grupo com a qualidade é que até mesmo para o Pré-vestibular há processo seletivo desde 2002.

...

Valores

Missão

Contribuir para uma educação de alto nível por meio do ensino e do provimento de recursos didáticos, proporcionando ao educando crescimento intelectual e humanista, capacitando-o a transformar positivamente a sociedade.

Princípios

O Grupo Bernoulli tem consciência da grandiosidade da missão a que se destina e, para cumpri-la, baseia suas atitudes em princípios valiosos:

...

Esses princípios permearam a trajetória de vida dos fundadores do Bernoulli, levando-os a superar todas as dificuldades e a se tornarem dirigentes de um Grupo Educacional de importância nacional.

Pautado nos princípios citados, o Grupo Bernoulli oferece um ambiente educacional propício para que seus alunos e funcionários possam manifestá-los.

Visão

Atuar nacionalmente como provedor de ensino e de soluções educacionais de excelente qualidade sendo reconhecido pelas significativas contribuições à sociedade.

...

Unidade Lourdes marca uma década de grandes resultados

"O Grupo Bernoulli, fundado em 2000, firmou-se no cenário mineiro e nacional como sinônimo de excelência de ensino.

Para coroar com êxito seus dez primeiros anos de atividade, o Grupo Bernoulli concretizou um marco em sua trajetória: foi concluída, na Rua Bernardo Guimarães, 1738, no bairro de Lourdes, a construção de uma sede própria para abrigar todas as turmas do Pré-vestibular e da 3ª série do Ensino Médio.

As atividades da sede nova tiveram início no dia 08 de novembro de 2010, quando foi desativada a sede do Pré-vestibular Elite.

O Bernoulli e o Elite sempre foram uma só escola, atuando sob as mesmas direção e diretrizes, compartilhando professores, coordenadores, material didático e metodologia. Com o advento da nova sede e com a centralização do atendimento aos alunos de Pré-vestibular, tudo ficou mais simples. Criou-se, assim, um só nome para uma só escola: Bernoulli.

A sede atual do Colégio Bernoulli, situada à Rua Gonçalves Dias, 3172, no bairro Santo Agostinho, continua funcionando normalmente, comportando as turmas do 6º ao 9º ano do Ensino Fundamental e de 1ª e 2ª série do Ensino Médio.

Erguida em um terreno de 1800 m², a nova unidade de ensino é um edifício com mais de 11000m² de área construída, que possui uma estrutura completa e adequada a uma instituição que prima pela excelência educacional.

Com 13 pavimentos, a sede possui capacidade para 24 salas de aula, mais de 300 cabines individuais de estudos e uma área de pátio com 1500 m².

A sede se traduz em conforto e suporte para que os alunos do Bernoulli possam alçar voos ainda mais altos."

14. A fiscalização verificou, também, que do Instrumento Particular de Protocolo de Justificação de Incorporação de Empresas firmado pelas empresas RRPM Cursos Preparatórios Ltda e Colégio RRP Ltda - EPP (Anexo A), consta como resolução para a incorporação um conjunto de considerações que permitem identificar a existência do grupo econômico de fato, conforme abaixo transcrito:

Considerando que a INCORPORADORA e INCORPORADA têm operação no mesmo ramo de negócios;

Considerando que as partes acreditam que a centralização da estrutura das empresas contribuirá para a redução de custos operacionais e trará vantagens aos sócios com melhores condições de geração de resultados;

Considerando que a modelagem de estrutura societária gerará benefícios tributários para a sociedade;

Considerando que a incorporação permitirá a centralização da administração dos negócios com melhor controle das atividades e otimização de custos;

Considerando que haverá uma melhor organização trabalhista, previdenciária e fiscal;"

15. A fiscalização constatou, ainda, o compartilhamento de empregados, para praticar atos de gestão e administração da fiscalizada e da RRPM Cursos Preparatórios Ltda, na condição de outorgado e nos termos expressos nas procurações (Anexo G), ou para a realização de atividades administrativas para todas as empresas do grupo conforme comprova o extrato da GFIP (Anexo E).

16. A fiscalização constatou, ainda, a existência de empréstimos entre as empresas do grupo econômico de fato. A fiscalização emitiu o TIF 005/2015 e em atendimento foram exibidos, examinados e devolvidos pela fiscalização à fiscalizada os contratos de mútuo - via original.

16.1. A fiscalizada, também, em atendimento ao TIF 005/2015 entregou a RFB, por cópia, os contratos de mútuo celebrados entre ela e RRPM Cursos Preparatórios Ltda acompanhados dos comprovantes de transferências bancárias correspondentes aos anos de 2011 e 2013 e do extrato do Razão Analítico - conta 2.2.1.05.001, conforme segue:

(...)

16.2. A fiscalização identificou, também, no extrato do Razão Auxiliar entregue pela fiscalizada, em atendimento ao TIF 005/2015, o lançamento, efetuado em 30 de dezembro de 2013, de um desconto obtido s/ empréstimo no valor de R\$ 260.000,00 (duzentos e sessenta mil reais).

17. A fiscalização constatou, ainda, que a empresa Cantina SAVE Ltda - ME (Anexo D) é empresa parceira do grupo econômico, funciona desde a sua constituição em 04 de fevereiro de 2011 no endereço Rua Gonçalves Dias, 3172 - Barro Preto - Belo Horizonte, MG - CEP 30140-093, mesmo endereço do Colégio RRP Ltda - EPP, tem como objeto social o ramo de lanchonete em geral, comércio varejista de salgados, congelados em geral, refrigerantes, sucos, vitaminas, sanduíches, doces, balas e outros e tem como um dos sócios Rosângela Fernandes Domingos, CPF(...), que também foi sócia do Colégio RRP Ltda EPP desde a sua constituição até 05 de março de 2013.

18. A fiscalização constatou, ainda, que na apresentação institucional digital (Anexo C) foi divulgada a seguinte afirmação sobre o Grupo Bernoulli: "O Bernoulli e o Elite sempre foram uma só escola, atuando sob as mesmas direção e diretrizes, compartilhando professores, coordenadores, material didático e metodologia. Com o advento da nova sede e com a centralização do atendimento aos alunos de Pré-vestibular, tudo ficou mais simples. Criou-se, assim, um só nome para uma só escola: Bernoulli".

19. A fiscalização concluiu, por todos os elementos apurados, que resta configurada a existência de um grupo econômico de fato.

20. (...) em atendimento ao TIF 002/2015 foi entregue a RFB, cópias de contratos de prestação de serviços celebrados com ODONTOPREV S/A, SAMP MINAS ASSISTÊNCIA MEDICA LTDA e CONTABILIDADE LIMA S/C LTDA (Anexo H), onde se observou o que segue:

20.1. no contrato celebrado em 01 de agosto de 2012 com a Contabilidade Lima Ltda constou como CONTRATANTE o seguinte:

CONTRATANTE: RRPM CURSOS PREPARATÓRIOS LTDA, nome de fantasia **COLÉGIO E PRÉ-VESTIBULAR BERNOULLI**, com endereço à Bernardo Guimarães, 1738, em Belo Horizonte, MG, CNPJ nº 03.515.918/0001-61, neste ato representado por seu sócio **RODRIGO FERNANDES DOMINGOS**, CPF xxx, **estendendo-se às empresas do grupo: COLÉGIO RRP LTDA**, com endereço à Rua Gonçalves Dias, 3172, em Belo Horizonte, MG, CNPJ 07.070.277/0001-30 e **EDITORA DRP LTDA**, com endereço à Rua Juiz de Fora, 991, em Belo Horizonte, CNPJ 07.169.540/0001-42.

20.1.1. A fiscalização constatou que embora o objeto do contrato fosse extensivo às empresas do Grupo o instrumento contratual foi assinado pelo sócio da RRPM Cursos Preparatórios Ltda - Rodrigo Fernandes Domingos - que na data da assinatura do contrato conforme demonstrado no Quadro 02 deste relatório fiscal não era sócio da Editora DRP Ltda e, também, não era sócio do Colégio RRP Ltda - EPP.

20.2. A fiscalização constatou, também que os contratos celebrados em 03 de março de 2011, 13 de abril de 2012 e 06 de maio de 2013 entre a empresa SERMA - SEGURANÇA E MEDICINA DO TRABALHO LTDA, CNPJ 20.232.252/0001-53 e o Colégio RRP Ltda - EPP foram assinados por RODRIGO FERNANDES DOMINGOS, CPF xxx, identificado como representante da CONTRATANTE. A fiscalização observou que Rodrigo Fernandes Domingos foi admitido no quadro societário do Colégio RRP Ltda - EPP em 14 de março de 2014 em conformidade com a alteração contratual registrada na JUCEMG naquela data (...)

20.3. A fiscalização observou, ainda, que nos contratos celebrados com a empresa SAMP SISTEMA ASSISTENCIAL MÉDICO PARAMINENSE LTDA, CNPJ 02.562.406/0001-93 em 16 de novembro de 2006 e 22 de novembro de 2013 e respectivos termos aditivos tendo como contratantes as empresas do grupo

econômico de fato o representante das contratantes foi Rodrigo Fernandes Domingos, CPF xxx, que no período compreendido entre 16 de novembro de 2006 a 22 de novembro de 2013 não pertencia ao quadro societário do Colégio RRP Ltda - EPP.

20.4. A fiscalização observou, ainda, que o contrato celebrado em 23 de janeiro de 2013 entre o Colégio RRP Ltda - EPP e PME Odontoprev foi assinado por Rodrigo Fernandes Domingos, que se identifica como procurador da contratante.

21. A fiscalização requisitou e em resposta ao TIF 008/2015 recebeu cópia dos termos de rescisão de contrato de trabalho de empregados da fiscalizada Ana Cecília Reis Pereira, CPF xxx, datado de **23/01/2012**, Felipe Cerqueira Castro Souza, CPF xxx, datado de **25/01/2011** e Martin Sebastian Vitolo, CPF xxx, datado de **29/03/2012**. A fiscalização constatou que a assinatura aposta no campo 57 (Carimbo e assinatura do empregador/preposto) dos Termos de Rescisão Contratual apresentados é de **Rodrigo Fernandes Domingos**, CPF xxx admitido no quadro societário da fiscalizada em 14 de março de 2014. (Anexo K)

22. A fiscalização no curso do procedimento fiscal comandado pelo TDPF 06.1.01.00.2015.00104 emitiu o Termo de Intimação Fiscal - TIF 003/2015, recebido pela fiscalizada em 19 de maio de 2015 e em atendimento ao TIF 003/2015 foi entregue a RFB, cópia de procuração outorgada a Rodrigo Fernandes Domingos, CPF xxx por Rosângela Fernandes Domingos, CPF xxx, em 22 de novembro de 2004. (Anexo F)

23. A fiscalização verificou **que Rosângela Fernandes Domingos, CPF xxx, desde 22 de novembro de 2004 (Anexo F) foi representada na fiscalizada por Rodrigo Fernandes Domingos, CPF xxx.** A fiscalização constatou pelos elementos indicados nos itens anteriores do presente relatório fiscal que Rodrigo Fernandes Domingos, CPF xxx é o verdadeiro administrador da fiscalizada e que no período compreendido entre 22 de novembro de 2004 até 13 de março de 2014 exerceu os atos de gestão e administração da sociedade por instrumento particular de procuração e a partir de 14 de março de 2014 por força da alteração do contrato social da fiscalizada onde Rodrigo Fernandes Domingos, CPF xxx é admitido como sócio administrador.

24. A fiscalização concluiu que os elementos de prova carreados para o presente processo como anexos deste relatório fiscal configuram a interposição de pessoa e evidenciam o verdadeiro responsável pela administração e gerência do Colégio RRP Ltda - EPP. A fiscalização observou que a sócia - Rosângela Fernandes Domingos, CPF xxx - outorgante da procuração foi admitida na sociedade exclusivamente para encobrir a pessoa a quem cabia, de fato, o direito de gerir e administrar a fiscalizada, afigurando-se, na espécie, o intuito de fraude, enquadrável na tipificação de **simulação** da identidade do verdadeiro responsável pela administração da fiscalizada e por todas as obrigações contraídas incluindo a obrigação tributária. A fiscalização observou que a outorga de poderes conferidos pelo instrumento de procuração e os atos praticados por Rodrigo Fernandes

Domingos, CPF xxx no exercício dos poderes a ele conferidos - celebração de contratos de prestação de serviços, assinatura de requerimentos perante a Junta Comercial do Estado de Minas Gerais, assinatura de termos de rescisões de contrato de trabalho - se constituem em elementos de prova de que o titular de direito era interposta pessoa encobrindo o titular de fato e verdadeiro responsável pelo Colégio RRP Ltda - EPP - empresa integrante do grupo econômico de fato e incorporada por RRPM Cursos Preparatórios Ltda, CNPJ 03.515.918/0001-61.

25. A fiscalização constatou, ainda, a existência de instrumentos de outorga de amplos e gerais poderes (Anexo G) para administrar e gerir os negócios do outorgante - empresas do grupo econômico de fato - outorgados a Rodrigo Fernandes Domingos, CPF xxx, conforme segue:

25.1. a sócia de uma das empresas integrante do grupo econômico de fato, **Zuleide Pereira Silva**, CPF xxx, em **09 de dezembro de 2004**, perante o Tabelionato do Terceiro Ofício de Notas de Salvador, **constituiu como seu procurador Rodrigo Fernandes Domingos**, CPF xxx, conferindo-lhe "**amplos e gerais poderes para gerir e administrar a empresa EDITORA DRP LTDA com início de atividade em 18 de outubro de 2004** e contrato social registrado na JUCEMG sob o n°. 3120717467-4, em 20 de dezembro de 2004 e sede na Rua Gonçalves Dias n° 3172, 2° andar, sala 26, bairro Santo Agostinho, CEP 30140-093, em Belo Horizonte/MG, podendo especialmente representá-la perante quaisquer estabelecimentos bancários, Caixa Econômica Federal, Banco do Brasil, Bancos em geral, repartições públicas, Estaduais, Federais e Municipais, Junta Comercial, Autarquias, Ministérios e onde mais se fizer necessário, requerer o que necessário, abrir, movimentar e encerrar contas correntes, emitir e endossar cheques, requerer talões de cheque, pedir saldos e extratos, fazer depósitos, pagamentos, receber quaisquer importâncias, dar e receber recibos e quitação, comprar e vender mercadorias, móveis, veículos, cotas de capital ou ações, admitir e demitir empregados, representá-la em qualquer Juízo, instância ou Tribunal, constituir advogado para o foro em geral, com poderes da cláusula "Ad judicium", podendo ainda, concordar, discordar, transigir, juntar e retirar papeis e documentos, firmar acordos e compromissos, prestar declarações, enfim, assinar quaisquer documentos que se fizerem necessários, e tudo mais praticar para o bom e fiel cumprimento do presente mandato, podendo inclusive, transferir para si próprio ou para terceiros as suas cotas, bem como assinar termos de transferência e o que se fizer necessário, reservado para si os mesmos poderes conferidos aos Outorgados, bem como substabelecer, com ou sem reservas de poderes. Salvador, 09 de dezembro de 2004";

25.2. A **Editora DRP Ltda** representada por sua sócia **Zuleide Pereira Silva**, CPF xxx, em 14 de maio de 2010, perante o Tabelionato do 3o Ofício de Notas de Belo Horizonte, **constituiu como seu procurador Rodrigo Fernandes Domingos**, CPF xxx **e/ou Rosângela Fernandes Domingos**, CPF xxx, para "**EM CONJUNTO OU ISOLADAMENTE, administrar e gerir os negócios da outorgante**; podendo

comprar e vender mercadorias ligadas ao seu ramo de negócio; representá-la(s) perante repartições públicas federais, estaduais, municipais, autárquicas, cartórios, Sindicatos, INSS, Receita Federal, Juntas Comerciais e onde mais preciso for; emitir e assinar notas promissórias, títulos, duplicatas, recibos e quaisquer outros documentos que se fizerem necessários; dar e receber quitação; assinar carteiras profissionais, admitir e demitir empregados; representá-la(s) junto ao Ministério do Trabalho e Justiça do Trabalho, assinar rescisão de contrato de trabalho, fazer acordos, dar baixa em carteiras profissionais, assinar o que for necessário relativamente ao FGTS e PIS/PASEP de seus empregados; abrir, movimentar e encerrar contas bancárias e outras aplicações financeiras em quaisquer órgãos bancários, em especial (...), emitindo e endossando cheques, requisitando saldos, extratos de contas e talões de cheques, efetuando depósitos e retiradas, utilizando cartões magnéticos, cadastrando senhas; constituir advogado com a cláusula "ad judicium" para o foro em geral, requerer, recorrer, transigir, desistir; propor e variar ações, contestá-la(s); defender os direitos e interesses do (as) outorgante (s); enfim, praticar todos os demais atos necessários para o fiel desempenho deste mandato. (...). **Este mandato terá validade por 05 (cinco) anos, a contar desta. Ficando os outorgados isentos de prestação de contas. (...)**";

26. A fiscalização constatou, também, que os requerimentos de alterações contratuais da EDITORA DRP LTDA -empresa integrante do grupo econômico de fato - protocolados na Junta Comercial do Estado de Minas Gerais comprovam o exercício pelo procurador Rodrigo Fernandes Domingos dos poderes a ele outorgados de administração e gerência. (Anexo H)

27. A fiscalização verificou, ainda, que a sócia Neide Maria Fernandes Domingos é mãe dos sócios das empresas do grupo Rodrigo Fernandes Domingos, Rommel Fernandes Domingos e Rosângela Fernandes Domingos e a sócia Zuleide Pereira Silva é mãe do sócio Paulo Vinícius Pereira Ribeiro.

28. A fiscalização concluiu à vista dos fatos identificados que é razoável afirmar que se encontra configurada uma conduta engendrada com a finalidade de burlar o fisco para se beneficiar de uma situação simulada. A fiscalização concluiu, ainda, que houve no período do procedimento fiscal unidade gerencial entre as empresas que formam o grupo econômico de fato vez que as empresas possuíam os mesmos administradores e gerentes e eram formadas por um grupo familiar onde resta comprovada a existência de interesse comum na realização do objeto social.

29. A fiscalização verificou, também, que Rodrigo Fernandes Domingos, CPF xxx, na condição de mandatário, (...) em período compreendido neste procedimento fiscal exerceu os poderes a ele conferidos e praticou atos de gestão enumerados nos itens anteriores deste relatório fiscal que o identificam como real administrador não sócio da fiscalizada e comprovam a interposição de pessoas físicas que não detinham o poder de comando da fiscalizada e que participavam

de seu quadro societário para acobertar o verdadeiro administrador não sócio no período do presente procedimento fiscal.

...

31. A fiscalização constatou que a fiscalizada, para o período de 01/2011 a 12/2013 incorreu na situação de vedação por formação de grupo econômico, DE FATO, com as empresas RRPM Cursos Preparatórios Ltda -CNPJ 03.515.918/0001-61, Editora DRP Ltda - CNPJ 07.169.540/0001-42 e Cantina SAVE Ltda - CNPJ 13.376.420/0001-19 e incidiu na restrição prevista no inciso II, do artigo 3o da Lei Complementar 123, de 14 de dezembro de 2006 e na restrição prevista no inciso I, do artigo 12, da Resolução CGSN nº. 4, de 30 de maio de 2007 razão pela qual foi excluída do sistema - SIMPLES NACIONAL em conformidade com o disposto no Ato Declaratório Executivo DRF/BHE nº. 114, de 15 de julho de 2015. (Anexo B).

32. A fiscalização verificou, também, que a fiscalizada ao incorrer em situações restritivas e excludentes e optar por manter sua inscrição no SIMPLES NACIONAL infringindo a legislação aplicável (Lei Complementar 123, de 2006 e alterações posteriores), praticou conduta dolosa deflagradora da responsabilidade pessoal e direta do mandatário - Rodrigo Fernandes Domingos, CPF xxx.

33. A fiscalização concluiu que a conduta adotada pela fiscalizada de manter-se como optante pelo Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições - SIMPLES NACIONAL nos anos de 2011, 2012 e 2013 com inobservância da Receita Bruta auferida nos anos de 2010, 2011 e 2012 pelas empresas do grupo BERNOULLI é indicativo da prática de ato com o inequívoco intuito de se eximir total ou parcialmente de recolhimento de tributos reduzindo a carga tributária e subtraindo créditos fiscais o que resulta em sonegação de tributos. A fiscalização observou que a interposição de pessoas ocultou o real administrador do grupo econômico de fato do qual era integrante a fiscalizada porque a pessoa jurídica enquanto ente abstrato age por meio de seu representante - a pessoa física.

...

35. A fiscalização concluiu pelo exposto, que as empresas RRPM Cursos Preparatórios Ltda - CNPJ 03.515.918/0001-61 incorporadora do Colégio RRP Ltda - EPP, em data de 31 de março de 2014, Editora DRP Ltda - CNPJ 07.169.540/0001-42 e Cantina SAVE Ltda - CNPJ 13.376.420/0001-19 e a pessoa física Rodrigo Fernandes Domingos, CPF xxx respondem solidariamente pelo cumprimento das obrigações tributárias que constitui o fato gerador apurado na fiscalizada - COLÉGIO RRP LTDA - EPP - e observado o disposto no artigo 124, inciso I, artigo 132 e artigo 135, incisos II e III do Código Tributário Nacional (Lei 5172, de 15/10/1966) e o artigo 30, inciso IX da Lei 8212, de 1991, estão sendo científicas da exigência tributária de que trata o presente Auto de Infração lavrado neste procedimento fiscal.

No presente auto de infração foram lançadas as contribuições previdenciárias patronais, incluindo RAT, cuja base de cálculo foi declarada em GFIP pela empresa (valores constantes ao Anexo I - Levantamentos SE e CI) e bases de cálculo não declaradas em GFIP, apuradas na escrituração contábil apresentada (valores constantes do Anexo II - Levantamento AT) e foi aplicada a multa de 150%, nos termos da Lei nº 9.430, de 1996, art. 44, I, §1º, e de acordo com o §2º e caput do art. 68 da Lei nº 4.502, de 1964, "uma vez que a conduta da fiscalizada se enquadra nas hipóteses definidas pelos artigos 71, 72, 73 da Lei nº 4.502/1964."

Foram emitidos Termos de Sujeição Passiva Solidária em nome dos responsáveis, os quais foram juntados às fls. 1020/1025.

A empresa autuada, RRPM CURSOS PREPARATÓRIOS LTDA, INCORPORADORA DO COLÉGIO RRP LTDA EPP, foi cientificada da autuação em 17/02/2016, conforme Aviso de Recebimento de fls. 1028. A CANTINA SAVE foi cientificada em 17/02/2016 (AR, fls. 1030), a EDITORA DRP em 18/02/2016 (fls. 1032) e RODRIGO FERNANDES DOMINGOS em 19/02/2016 (AR, fls. 1034).

Em 17/03/2016, a empresa RRPM Cursos Preparatórios Ltda. apresentou a impugnação de fls. 1036/1056, cujos principais argumentos são sintetizados a seguir, sendo a única apresentada no feito, conforme procurações juntadas às fls. 1095/1100, que conferem à referida empresa poderes para representar todos os sujeitos passivos no presente processo.

Da síntese da autuação e das preliminares

1. Inicialmente, o impugnante apresenta um relato da autuação, afirmando que a conclusão fiscal se deu por presunção, considerando a "suposta" utilização indevida do benefício fiscal da Lei Complementar nº 123, de 2006; a existência de "suposto" grupo econômico e de "suposta" interposição de pessoa.
2. Em seguida, alega a nulidade do auto de infração por não atendimento da Portaria 2.284/2010, na indicação da empresa RRPM como responsável tributário.
3. Nesse sentido, entende que o art. 2º da referida Portaria determina que o lançamento deve conter a indicação expressa da vinculação do responsável tributário com o respectivo crédito lançado, o que não ocorreu no caso em tela.
4. Em seguida, o impugnante alega a nulidade da autuação, por ofensa ao art. 10 do Decreto nº 70.235, de 1972, por falta de descrição do fato, em razão da ausência de discriminação dos supostos funcionários compartilhados, das funções que exerciam e do período em que teria havido o compartilhamento.
5. Argui que tal omissão implica violação do seu direito de defesa, porque não tem como apresentar a contraprova para refutar as alegações fiscais.
6. Diz ser comum, no ramo de atividade que exerce, que o mesmo funcionário tenha múltiplos contratos de trabalho, não havendo assim compartilhamento.

7. Ainda preliminarmente, o impugnante alega nulidade da autuação por infração ao art. 144 do CTN, segundo o qual o lançamento se reporta à data da ocorrência do fato gerador da obrigação.
8. Nesse sentido, argui terem sido utilizados fatos ocorridos muito tempo depois daqueles aos quais se reporta o auto de infração (exercícios 2011 a 2013), como as informações colhidas no site www.bernoulli.com.br, em 2015, e o Protocolo de Justificativa de Incorporação, de 2014.
9. Entende que, ademais, estes fatos foram utilizados sem haver menção de relação de pertinência com os fatos geradores do período apurado.
10. Contesta, em seguida, a sujeição passiva dos coobrigados, RODRIGO FERNANDES DOMINGOS, CANTINA SAVE LTDA e EDITORA DRP LTDA, uma vez que a mão de obra (fato gerador) foi contratada unicamente por COLÉGIO RRP LTDA.
11. Argui que a obrigação tributária apurada diz respeito ao COLÉGIO RRP LTDA e não guarda relação de interesse comum ou de solidariedade com os demais coobrigados, por ausência de interesse comum ou dos caracteres da solidariedade.
12. Aduz que o que poderia haver entre o contribuinte e os coobrigados seria a responsabilidade, prevista no art. 128 e seguintes do CTN, a qual não foi aplicada ao caso.
13. Alega que o art. 30, IX, da lei nº 8.212, de 1991, também não pode ser aplicado, em razão de, primeiro, não haver grupo econômico constituído entre os coobrigados, segundo, porque o referido dispositivo traz inconstitucionalidade formal.
14. Por outro lado, afirma que a competência 01/2011 está prescrita, conforme previsto no art. 154 do CTN, uma vez que o lançamento se deu em 17/02/2016.

Do Direito

Da inexistência de grupo econômico

15. Citando a Instrução Normativa RFB nº 971, de 2009, art. 494, a Lei das Sociedades Anônimas, nº 6.404, de 1976, art. 265, afirma que o conceito legal de grupo econômico é a coordenação entre empresas e não identidade de administrador, elemento principal em que se baseou o trabalho fiscal.
16. Argui que a fiscalização não conseguiu demonstrar a coordenação administrativa de uma empresa sobre a outra, ou mesmo subordinação entre elas, ambos requisitos fundamentais para ser caracterizada a existência de grupo econômico.
17. Afirma que todos os elementos levantados pela fiscalização são permitidos pela legislação, sem que recaia sobre o empreendimento a caracterização de grupo econômico de fato.
18. Reitera ser primordial haver relação hierárquica entre as empresas, o que não foi comprovado e nunca houve.

19. Ressalta que o controle deve ocorrer entre empresas e não pela outorga de poderes a um mesmo procurador para agir como administrador.
20. Exige, então, que seja demonstrada a finalidade econômica, a unidade administrativa e patrimonial, a coordenação e a relação de subordinação entre as empresas envolvidas e destaca não ter sido sequer alegado que o administrador teria a propriedade de fato das quotas.
21. Diz que toda a autuação tem por fundamento que interposta pessoa agia para ocultação do verdadeiro administrador, entendimento este que se mostra equivocado, visto que o administrador Rodrigo Domingo Fernandes nunca ocultou tal condição, tendo sido os poderes a ele conferidos por instrumento público, e considerando que os atos perante o poder público foram praticados pelo procurador, como administrador.
22. Destaca que somente a ocultação de verdadeiro sócio, através de interposta pessoa, pode configurar o grupo econômico, mas não a eventual ocultação do administrador.

Da inexistência de subordinação e controle entre as empresas

23. O impugnante afirma haver, no caso, um grupo familiar, que atua em ramos distintos da educação, complementares entre si, mas não concorrentes: o COLÉGIO RRP LTDA atuando com ensino fundamental II (6o. a 9o. ano); o RRPM CURSOS PREPARATÓRIOS LTDA atuando com ensino médio e cursos preparatórios pré-vestibulares; a EDITORA DRP LTDA atuando com a produção e edição de obras para o ensino fundamental, médio e pré-vestibular, através da criação de conteúdo exclusivo, revendido também para outras instituições de ensino.
24. Em seguida, apresenta um histórico do RRPM CURSOS PREPARATÓRIOS LTDA e do COLÉGIO RRP LTDA, e afirma que jamais houve articulação entre as empresas do suposto grupo econômico, que sempre atuaram de forma independente, em ramos distintos, e sob coordenação pedagógica distinta.
25. Conclui não haver elementos que denotem a existência de grupo econômico de fato e que, ademais, deve-se aplicar o benefício da dúvida em favor do contribuinte.

Da procuração outorgada a Rodrigo Fernandes Domingos

26. O impugnante argui que os sócios da RRPM sempre exerceram atividade de magistério, confiando a função de administração da empresa ao correspondável Rodrigo Fernandes Domingos, ao qual também foi confiada a administração do COLÉGIO RRP, em razão de seu bom desempenho na função.
27. Afirma não haver óbice legal para que uma mesma pessoa seja procuradora ou administradora de empresas diferentes, e que este elemento não caracteriza grupo econômico.

28. Alega que o outorgado sempre agia em nome da empresa para a qual atuava, sem confusão com a figura do sócio, e dentro dos limites da procuração concedida.

Da página da internet

29. A este respeito, o impugnante alega não se verificar a juntada aos autos de materiais alusivos à época dos fatos geradores e do período de existência do suposto grupo econômico, restando a autuação equivocada, visto que o contexto e a atuação das empresas atualmente difere daquela à época citada.

Dos contratos de terceiros

30. O impugnante alega que os contratos com terceiros firmados por Rodrigo Fernandes Domingos não podem configurar a existência de grupo econômico de fato, porque todos se referem a atividades auxiliares (medicina e segurança do trabalho, plano de saúde, contabilidade, etc) e não demonstram a existência de coordenação societária entre as empresas.
31. Destaca não haver compartilhamento dos contratos entre as empresas, tendo sido observado apenas que foram assinados pelo mesmo representante.
32. Argui que outros elementos deveriam ter sido levantados para a caracterização do grupo econômico de fato, como o compartilhamento de contratos, a assunção de despesas financeiras de uma empresa por outra e a confusão patrimonial entre elas.

Da Participação Societária

33. Além de reafirmar a existência de grupo familiar (e não de grupo econômico), o impugnante argui ter faltado a demonstração da desconsideração da titularidade das cotas sociais do COLÉGIO RRP LTDA, para que fosse imputada a titularidade de fato a Rodrigo Fernandes Domingos, o que levaria à prova da presunção de fraude.
34. Afirma ainda que, tendo sido imputada a titularidade de fato das cotas do COLÉGIO RRP LTDA a Rodrigo Fernandes Domingos, deveria ser declarado nulo e sem validade o ato de constituição daquela pessoa jurídica, por um dos defeitos previstos no art. 166 do Código Civil.
35. Aduz não se denotar quaisquer desses elementos no lançamento, havendo apenas a cobrança do tributo por presunção e não por subsunção de fatos concretos às normas de regência, procedimento que é vedado tanto pela Constituição Federal (art. 150, I - princípio da legalidade), quanto pelo CTN (art. 108, I - cobrança de tributo por analogia).
36. Conclui que o lançamento não tem elementos suficientes para demonstrar a situação de fato que engendraria a fraude na opção pelo Simples Nacional, pelo que deve ser julgado improcedente.

Da Multa Qualificada

37. O impugnante argui não haver nos autos elementos que configurem a conduta dolosa do contribuinte, central para a aplicação da multa qualificada, no percentual de 150%.
38. Nesse sentido, alega que ainda que houvesse a formação de grupo econômico, tal prática é permitida legalmente.
39. Reitera que não houve ocultação por parte da impugnante, o que foi reconhecido pela autoridade lançadora, que apurou o crédito a partir das bases de cálculo DECLARADAS PELA FISCALIZADA em GFIP (item 12 do Relatório Fiscal).
40. Entende que, assim, não se pode falar em omissão de fato gerador e destaca que a empresa prestou todas as informações solicitadas pela fiscalização, não se podendo verificar intuito de fraude em sua conduta.

Compensação dos valores pagos

41. O impugnante aduz que deve ser decotado do crédito lançado os valores já recolhidos ao Simples Nacional, no total de R\$731.066,19, conforme entendimento do CARF na Súmula nº 76.

Dos pedidos

42. Ao fim, o impugnante requer a nulidade da autuação; a prescrição da competência 01/2011; a improcedência do lançamento, por inexistência de grupo econômico; a exclusão da multa qualificada, sendo aplicada a mais benéfica ao contribuinte; alternativamente, a exclusão dos valores já recolhidos ao Simples Nacional. Requer ainda provar o alegado por todos os meios de prova em direito admitidos.

Em seguida, foi proferido julgamento pela **Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento**, por meio do Acórdão de e-fls. 1171 e ss, cujo dispositivo considerou a **impugnação improcedente**, com a **manutenção** do crédito tributário. É ver a ementa do julgado:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2011 a 31/12/2013

EXCLUSÃO DO REGIME ESPECIAL UNIFICADO DE ARRECADAÇÃO DE TRIBUTOS E CONTRIBUIÇÕES DEVIDOS PELAS MICROEMPRESAS E EMPRESAS DE PEQUENO PORTE. SUJEIÇÃO ÀS NORMAS APLICÁVEIS ÀS DEMAIS PESSOAS JURÍDICAS.

A pessoa jurídica excluída do Simples Nacional se sujeita, a partir do período em que se processarem os efeitos da exclusão, às normas de tributação aplicáveis às demais pessoas jurídicas.

GRUPO ECONÔMICO. RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA.

As empresas que integram grupo econômico de qualquer natureza respondem entre si, solidariamente, pelas obrigações decorrentes da Lei de Custeio da Previdência Social.

SIMULAÇÃO. PRINCÍPIO DA PRIMAZIA DA REALIDADE.

No tocante à relação previdenciária, os fatos devem prevalecer sobre a aparência que, formal ou documentalmente, possam oferecer, ficando a empresa autuada, na condição de efetiva responsável pelo trabalho dos segurados que lhe prestaram serviços através de empresas interpostas, obrigada ao recolhimento das contribuições devidas.

ILEGALIDADE. INCONSTITUCIONALIDADE. NÃO APRECIÇÃO.

Não cabe apreciação, pela instância administrativa, de alegações de inconstitucionalidade de leis e atos normativos em vigor, a qual incumbe ao Poder Judiciário.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

O contribuinte, por sua vez, inconformado com a decisão prolatada, interpôs Recurso Voluntário (e-fls. 1222 e ss), reiterando, em suma, suas alegações de defesa, no seguinte sentido:

1. **Nulidades formais e materiais:** sustenta que o lançamento e a decisão de primeira instância estão eivados de vícios, especialmente pela ausência de provas suficientes que demonstrem, de forma inequívoca, os pressupostos necessários à constituição do crédito tributário;
2. **Inexistência de grupo econômico:** alega que não há qualquer relação de subordinação, direção, controle ou coordenação entre as empresas envolvidas, de modo que a mera coincidência de sócios, a celebração de contratos comuns ou o suposto compartilhamento de funcionários não são elementos jurídicos hábeis à configuração de grupo econômico de fato;
3. **Impossibilidade de inovação no lançamento:** argumenta que a decisão da Delegacia de Julgamento incorreu em inovação vedada, ao introduzir fundamentos não constantes do auto de infração, violando os artigos 145 e 149 do Código Tributário Nacional;
4. **Ilegitimidade de terceiros:** impugna a imputação de responsabilidade tributária a pessoas físicas e jurídicas não vinculadas diretamente aos fatos geradores, afirmando inexistir qualquer demonstração de solidariedade ou interesse comum apto a justificar sua inclusão no polo passivo da obrigação tributária;
5. **Aplicação indevida da multa qualificada:** contesta a penalidade agravada, sustentando que não houve dolo, fraude ou simulação, tampouco qualquer das hipóteses legais previstas no artigo 44, §1º, da Lei nº 9.430/96, ou nos artigos 71 a 73 do Decreto-Lei nº 4.502/64;
6. **Vedação à retroatividade de norma infralegal:** afirma que a negativa de compensação dos valores recolhidos indevidamente no âmbito do Simples Nacional, com base em dispositivo da Instrução Normativa RFB nº 1.529/2014,

configura aplicação retroativa de norma infralegal, em violação ao artigo 144 do Código Tributário Nacional;

7. **Princípio da verdade material:** enfatiza que o processo administrativo tributário deve se orientar pelo princípio da busca da verdade material, o que exige a efetiva comprovação dos fatos imputados, sob pena de nulidade do lançamento;
8. **Pedido final:** requer, ao final, a total desconstituição do crédito tributário e o consequente cancelamento do auto de infração, com a descaracterização do grupo econômico e o reconhecimento da nulidade dos atos administrativos que culminaram na cobrança fiscal impugnada.

Em seguida, os autos foram remetidos a este Conselho para apreciação e julgamento do Recurso Voluntário.

Não houve apresentação de contrarrazões.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro Matheus Soares Leite – Relator

1. Juízo de Admissibilidade.

O Recurso Voluntário é tempestivo e atende aos requisitos de admissibilidade previstos no Decreto nº 70.235/72. Portanto, dele tomo conhecimento.

2. Do Recurso Voluntário.

Conforme narrado, trata-se de Auto de Infração lavrado contra a empresa RRPM Cursos Preparatórios Ltda., na qualidade de incorporadora do Colégio RRP Ltda., para a constituição de crédito tributário no montante de R\$ 4.181.649,76, correspondente à cobrança de contribuições previdenciárias patronais, inclusive SAT/RAT, relativas à remuneração de segurados empregados e contribuintes individuais, apuradas no período de janeiro de 2011 a dezembro de 2013.

A autuação foi motivada pela inaplicabilidade do regime do Simples Nacional ao Colégio RRP Ltda., em razão da existência de grupo econômico de fato com outras pessoas jurídicas, notadamente RRPM Cursos Preparatórios Ltda. (empresa incorporadora), Editora DRP Ltda. e Cantina Save Ltda.

A exclusão do regime foi formalizada mediante o Ato Declaratório Executivo DRF/BHE n.º 114, com efeitos retroativos a 01/01/2011, e a autuação teve por base, entre outros elementos, a constatação de vínculos societários entre as empresas, a identidade parcial de seus quadros sociais, a atuação conjunta em diversos contratos administrativos e comerciais, o compartilhamento de empregados (verificado por meio das GFIPs), a atuação de um mesmo

gestor com poderes outorgados por diferentes empresas, a existência de contratos de mútuo entre elas, bem como a coincidência de endereços comerciais e operacionais. Adicionalmente, a fiscalização destacou o conteúdo de divulgação institucional constante do site do Grupo Bernoulli, o que corroboraria a tese de integração operacional e estrutural entre as referidas empresas.

O fundamento legal das responsabilidades atribuídas no presente caso apoia-se:

- (i) No art. 132 do Código Tributário Nacional (CTN), que estabelece a responsabilidade da pessoa jurídica sucessora – no caso, RRPM Cursos Preparatórios Ltda., na condição de incorporadora do Colégio RRP Ltda. – pelos tributos devidos até a data do ato de incorporação;
- (ii) No art. 124, inciso I, do CTN, que prevê a responsabilidade solidária entre as pessoas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação tributária, combinado com o art. 30, inciso IX, da Lei nº 8.212/91, que determina expressamente a responsabilidade solidária entre empresas que integram grupo econômico de qualquer natureza, aplicando-se, no caso, à EDITORA DRP LTDA e à CANTINA SAVE LTDA ME; e, por fim,
- (iii) No art. 135, incisos II e III, do CTN, que impõe responsabilidade pessoal aos sócios, administradores ou mandatários que pratiquem atos com excesso de poderes ou infração à lei, fundamento pelo qual se atribuiu responsabilidade direta ao Sr. Rodrigo Fernandes Domingos, em razão da sua atuação dolosa e da condução de práticas simuladas para ocultar a real estrutura e operação integrada entre as empresas.

A autoridade fiscal também considerou, para fins de exclusão do regime simplificado, os limites de receita bruta global auferida pelo conjunto das empresas, os quais ultrapassariam os tetos estabelecidos na Lei Complementar nº 123/06.

Tem-se, portanto, que a autuação se fundamenta na suposta configuração de grupo econômico de fato e na consequente inaplicabilidade dos benefícios fiscais do Simples Nacional ao contribuinte, culminando na lavratura de auto de infração que exige tributos segundo a sistemática ordinária aplicável às demais pessoas jurídicas.

Em seu Recurso Voluntário, RRPM Cursos Preparatórios Ltda., na qualidade de incorporadora do Colégio RRP Ltda., busca a reforma da decisão que manteve integralmente o crédito tributário lançado, reiterando os fundamentos da impugnação e apresentando novos argumentos voltados à demonstração da nulidade do auto de infração e da improcedência da exigência fiscal. Em síntese, as alegações do recorrente concentram-se na inexistência de grupo econômico de fato, na ausência de provas válidas e suficientes que justifiquem o lançamento, e em vícios formais e materiais que comprometem a higidez do processo administrativo-fiscal.

Inicialmente, aponta nulidades formais e materiais no lançamento, em especial a ausência de provas suficientes para a configuração de grupo econômico de fato, exigência que, segundo sustenta, não foi atendida pela autoridade fiscal, conforme os critérios estabelecidos pela Instrução Normativa RFB nº 971/2009 e pela jurisprudência administrativa e judicial.

Alega, ainda, que não há relação de direção, controle ou subordinação entre as empresas envolvidas, tampouco centralização administrativa ou coordenação de atividades, tratando-se de pessoas jurídicas autônomas, com objetos sociais e estruturas próprias. Sustenta que a mera existência de sócios comuns, a celebração de contratos com prestadores de serviços em comum e o suposto compartilhamento de funcionários não configuram, por si sós, grupo econômico, sendo prática comum no setor educacional a contratação simultânea de professores por múltiplas instituições.

Argumenta que a decisão da Delegacia de Julgamento incorreu em inovação vedada, ao introduzir fundamentos não constantes do Auto de Infração, como a identificação de empregados compartilhados não discriminados na fase fiscalizatória, o que violaria os artigos 145 e 149 do CTN. Questiona, ainda, a validade da sujeição passiva atribuída a terceiros, como Rodrigo Fernandes Domingos, Editora DRP Ltda. e Cantina Save Ltda., por ausência de comprovação de interesse comum no fato gerador ou de vínculo jurídico que justifique a responsabilização tributária solidária (às e-fls. 1095/1100, constam as procurações dadas por todos os sujeitos passivos ao recorrente, para defendê-los no presente processo).

Contesta a aplicação da multa qualificada, por ausência de demonstração de dolo, fraude ou simulação, e alega que a decisão administrativa afastou a justificativa fiscal originária e adotou nova motivação, incorrendo, mais uma vez, em vício de motivação e inovação vedada. Aduz que o lançamento se baseou em fatos ocorridos posteriormente aos fatos geradores, em violação ao artigo 144 do CTN, destacando que a incorporação entre as empresas ocorreu em 2014, enquanto os períodos fiscalizados são de 2011 a 2013.

Por fim, impugna a negativa de compensação de valores recolhidos indevidamente no Simples Nacional, sustentando que a vedação prevista na Instrução Normativa RFB nº 1.529/2014 não se aplica retroativamente aos exercícios em questão, sob pena de ofensa ao princípio da legalidade tributária. Requer, assim, o acolhimento do recurso, com o reconhecimento das nulidades apontadas e o cancelamento integral do crédito tributário lançado.

Ao que se passa a analisar.

2.1. Preliminares.

2.1.1. Preliminar de nulidade por ausência de indicação do vínculo de responsabilidade do sucessor.

Preliminarmente, o recorrente alega que o Auto de Infração não explicitou o liame entre a RRPM Cursos Preparatórios Ltda. e o crédito tributário lançado, contrariando o art. 2º da Portaria RFB 2.284/2010, que determina que, havendo pluralidade de sujeitos passivos, o auto deve conter a descrição dos fatos, o enquadramento legal e o vínculo de responsabilidade de cada um.

Contudo, entendo que não assiste razão ao recorrente.

Conforme bem demonstrado pela decisão recorrida, restou sim indicado de forma expressa que a RRPM figurava como responsável principal na qualidade de incorporadora do Colégio RRP Ltda., nos termos do art. 132 do CTN. A propósito, o Relatório Fiscal (itens 4 e 35) consignou a ocorrência da operação societária de incorporação em 31/03/2014 e fez menção explícita ao art. 132 do CTN, o qual dispõe que “a pessoa jurídica de direito privado que resultar de ... incorporação de outra é responsável pelos tributos devidos até a data do ato pelas pessoas jurídicas ... incorporadas”.

Dessa forma, a condição de sucessora tributária da RRPM foi devidamente explicitada no lançamento – estava evidenciada no próprio quadro de sujeitos passivos e fundamentada na legislação aplicável. Não há falar, pois, em violação à Portaria 2.284/2010 nem em nulidade por ausência de indicação do vínculo de responsabilidade, já que a responsabilidade por sucessão tributária (incorporação) ficou claramente demonstrada nos autos.

Tendo o fiscal autuante demonstrado de forma clara e precisa os fatos que suportaram o lançamento, oportunizando ao contribuinte o direito de defesa e do contraditório, bem como em observância aos pressupostos formais e materiais do ato administrativo, nos termos da legislação de regência, especialmente arts. 142 do CTN, 10 e 11 do Decreto nº 70.235/72, não há que se falar em nulidade do lançamento.

2.1.2. Preliminar de nulidade por falta de discriminação dos funcionários compartilhados.

Também em sede de preliminar, o recorrente sustenta a nulidade do lançamento por suposta omissão na descrição do fato, pois o auto não teria identificado quais empregados teriam sido “compartilhados” entre as empresas do alegado grupo.

Contudo, entendo que não assiste razão ao recorrente.

Conforme bem demonstrado pela decisão recorrida, no item 15 do Relatório restou demonstrado que o compartilhamento de pessoal dizia respeito aos ocupantes de funções de gestão/administrativas comuns às empresas, evidenciado por instrumentos de procuração e registros de GFIP anexos. Especificamente, identificou-se que Rodrigo Fernandes Domingos (sócio da RRPM) atuava também como procurador com poderes de gestão do Colégio RRP; que Alex Ernani de Almeida e Rosângela Fernandes Domingos igualmente detinham procurações outorgadas pelo Colégio RRP para administrá-lo e que a Sra. Luciane Silva realizava rotinas de Departamento Pessoal para todas as empresas (preparação/envio de GFIP). E, ainda, como se percebe, ao contrário do que argumentou o sujeito passivo, também não há que se falar em omissão por parte do órgão julgador sobre este ponto, tendo sido suficientemente debatido pela decisão recorrida.

Tem-se, pois, que os “funcionários compartilhados” eram precisamente esses agentes ligados à administração das empresas do grupo, cujas identidades, funções e períodos constam dos documentos de procuração e extratos de GFIP anexados aos autos (Anexos G e E do relatório). Essa descrição foi suficiente para permitir ao recorrente compreender a acusação fiscal,

possibilitando a produção de contraprovas (tanto que a Recorrente trouxe alegações sobre a licitude de tais compartilhamentos, como abordado no mérito).

A meu ver, o lançamento em comento seguiu todos os passos para sua correta formação, conforme determina o art. 142 do Código Tributário Nacional, quais sejam: (a) constatação do fato gerador cominado na lei; (b) caracterização da obrigação; (c) apuração do montante da base de cálculo; (d) fixação da alíquota aplicável à espécie; (e) determinação da exação devida – valor original da obrigação; (f) definição do sujeito passivo da obrigação; e (g) lavratura do termo correspondente, acompanhado de relatório fiscal, tudo conforme a legislação.

Constato que o presente lançamento tributário atendeu aos preceitos estabelecidos no art. 142 do CTN, havendo a presença dos requisitos do art. 10 do Decreto nº 70.235/1972, bem como a observância do contraditório e do amplo direito de defesa do contribuinte, de modo que restam afastadas quaisquer hipóteses de nulidade do lançamento.

Destarte, não prospera a arguição de nulidade por deficiência na descrição do fato; os elementos essenciais do suposto compartilhamento de mão de obra foram consignados, inexistindo ofensa ao art. 10 do Decreto nº 70.235/72. Também não há qualquer nulidade na decisão recorrida por ter enfrentado adequadamente os pontos suscitados, sendo que a insatisfação do recorrente quanto a este ponto, é matéria atinente à interposição de Recurso Voluntário, não havendo que se falar em nulidade.

2.1.3. Preliminar de nulidade por ofensa ao art. 144, do CTN.

O recorrente também alega ofensa ao art. 144, do CTN, argumentando que a fiscalização teria se baseado em fatos ocorridos em 2014 e 2015, notadamente as informações obtidas no site do Grupo Bernoulli em 2015 e o protocolo de incorporação de 2014 – para caracterizar o grupo econômico nos exercícios de 2011 a 2013.

Contudo, entendo que não assiste razão ao recorrente.

A começar, vislumbro que o lançamento se reportou, sim, à situação verificada durante os períodos de apuração de 2011 a 2013, sendo que as bases de cálculo das contribuições foram apuradas exclusivamente com base em documentos desses anos, por exemplo: escrituração contábil e folhas de pagamento do Colégio RRP, GFIPs entregues à RFB nos meses correspondentes, contratos de prestação de serviços e comprovantes de transferências bancárias entre as empresas naquele intervalo.

Conforme bem pontuado pela decisão recorrida, os dados colhidos em 2014-2015 serviram apenas como provas acessórias e contextualização da relação entre as empresas, sem interferir na delimitação temporal do crédito tributário. A prova da incorporação societária (ocorrida em 2014) foi utilizada para fundamentar a responsabilidade tributária da sucessora (RRPM), e não para retroagir efeitos tributários. Do mesmo modo, as informações extraídas do sítio eletrônico do Grupo Bernoulli, ainda que obtidas em 2015, referiam-se a fatos pretéritos e contínuos (a própria história de formação do grupo educacional desde 2000 até aquela data).

Portanto, não merece prosperar a alegação acerca da inobservância do art. 144 do CTN, considerando que o presente lançamento se ateve à legislação vigente nos fatos geradores e apenas utilizou provas posteriores que guardavam pertinência lógica e temporal com a situação pretérita em apuração (comprovação do vínculo societário e do *modus operandi* comum das empresas).

2.1.4. Preliminar de nulidade por inovação da decisão de 1ª instância.

Também em sede de preliminar, o recorrente afirma que o acórdão da DRJ teria extrapolado os limites da autuação ao fundamentar a responsabilidade solidária do Sr. Rodrigo F. Domingos com base no art. 135 do CTN, supostamente não mencionado no Auto de Infração.

Contudo, entendo que não assiste razão ao recorrente.

A começar, vislumbro que a decisão recorrida se pautou nos elementos de convicção constantes nos autos, a partir das informações colhidas e devidamente documentadas no Relatório Fiscal, bem como no Termo de Sujeição Passiva Solidária, não havendo que se falar em inovação da motivação constante no lançamento.

Em outras palavras, os fatos apurados na fiscalização relativos à interposição de pessoa e condução oculta de empresa pelo referido sócio já constavam claramente no relatório (item 14) – notadamente, apontou-se que Rosângela F. Domingos figurava formalmente como sócia administradora do Colégio RRP apenas para acobertar o real gestor, Rodrigo F. Domingos.

Dessa forma, não há que se falar no agravamento da situação do contribuinte nem inclusão de sujeitos passivos não constantes do auto; pelo contrário, o Sr. Rodrigo já integrava o polo passivo desde o lançamento inicial, e a decisão apenas fundamentou que sua responsabilização decorre de atos dolosos de gestão contrários à lei. A propósito, o recorrente pôde contra-argumentar amplamente sobre a inexistência de dolo e a legitimidade ou não de sua responsabilização, tanto na impugnação quanto no recurso.

Portanto, afasto também a alegação de nulidade por suposta inovação no julgado de primeira instância.

2.2. Prejudicial de Mérito - Decadência.

Em que pese a alegação de decadência não ter sido renovada em sede recursal, passo ao seu exame de ofício, por se tratar de matéria de ordem pública.

Nesse sentido, quando da impugnação, o recorrente suscitou o reconhecimento da extinção do crédito tributário referente à competência de janeiro de 2011.

Pois bem. Oportuno esclarecer, inicialmente, que em decorrência do julgamento dos Recursos Extraordinários nº 556.664, 559.882, 559.943 e 560.626 o Supremo Tribunal Federal editou a Súmula Vinculante nº 8, publicada no D.O.U. de 20/06/2008, nos seguintes termos:

São inconstitucionais o parágrafo único do art. 5º do Decreto-Lei nº 1.569/77 e os artigos 45 e 46 da Lei nº 8.212/91, que tratam de prescrição e decadência de crédito tributário.

De acordo com a Lei 11.417/2006, após o Supremo Tribunal Federal editar enunciado de súmula, esta terá efeito vinculante em relação aos demais órgãos do Poder Judiciário e à administração pública direta e indireta, nas esferas federal, estadual e municipal, a partir de sua publicação na imprensa oficial. Assim, a nova súmula alcança todos os créditos pendentes de pagamento e constituídos após o lapso temporal de cinco anos previsto no CTN.

Para além do exposto, o Superior Tribunal de Justiça, nos autos do REsp 973.733/SC, submetido à sistemática dos recursos especiais repetitivos representativos de controvérsia (art. 543-C, do CPC/73), fixou o entendimento no sentido de que o prazo decadencial quinquenal para o Fisco constituir o crédito tributário conta-se: **a)** Do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, quando a lei não prevê o pagamento antecipado da exação ou quando a lei prevê o pagamento antecipado, mas ele incorre, sem a constatação de dolo, fraude ou simulação do contribuinte; **b)** A partir da ocorrência do fato gerador, nos casos em que ocorre o pagamento antecipado previsto em lei.

Dessa forma, a regra contida no artigo 150, § 4º, do CTN, é regra especial, aplicável apenas nos casos em que se trata de lançamento por homologação, com antecipação de pagamento, de modo que, nos demais casos, estando ausente a antecipação de pagamento ou mesmo havendo a constatação de dolo, fraude ou simulação do contribuinte, a regra aplicável é a prevista no artigo 173, I, do CTN.

No caso dos autos, como adiante detalhado, a caracterização de simulação afasta quaisquer dúvidas quanto à possibilidade de aplicação do prazo decadencial de 5 anos contado do exercício seguinte, conforme entendimento pacífico (Súmula Vinculante 8 do STF não impede a aplicação de 173, I, do CTN em casos dolosos).

Assim, não há que se falar em decadência parcial do lançamento.

2.3. Mérito.

Em relação ao mérito, inicialmente, cumpre pontuar que já está sumulado o entendimento segundo o qual falece competência a este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF) para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade da lei tributária:

Súmula CARF nº 2: O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

Dessa forma, as alegações ventiladas pelo sujeito passivo a respeito da ilegalidade/inconstitucionalidade da legislação de regência, escapam à competência legal da autoridade julgadora de instância administrativa, sobretudo por não ter competência para se manifestar acerca da legalidade das normas legais regularmente editadas segundo o processo legislativo estabelecido, tarefa essa reservada constitucionalmente ao Poder Judiciário, podendo

apenas reconhecer inconstitucionalidades já declaradas pelo Supremo Tribunal Federal, e nos estritos termos do Decreto nº 2.346, de 10 de outubro de 1997.

Para além do exposto, cabe esclarecer que um dos efeitos imediatos da exclusão do Simples Federal é a tributação pelas regras aplicáveis às empresas em geral, por força de expressa disposição legal, sendo que a decisão que exclui a empresa do Programa Simples Nacional, apenas tem o condão de formalizar uma situação que já ocorrera de fato, tendo, assim, efeitos meramente declaratórios.

Em outras palavras, a exclusão do sujeito passivo da sistemática do SIMPLES, com efeitos retroativos, implica em apuração das contribuições exigidas sobre a remuneração paga, devida ou creditada aos segurados empregados com base na legislação de regência.

A propósito, a discussão relativa à exclusão só é cabível nos processos próprios que tratam desta temática e não neste processo de lançamento de crédito tributário relativo a contribuições previdenciárias. Em outras palavras, o foro adequado para discussão acerca da exclusão da empresa do Simples é o respectivo processo instaurado para esse fim. Descabe em sede de processo de lançamento fiscal de crédito tributário previdenciário rediscussão acerca dos motivos que conduziram à expedição dos Atos Declaratórios Executivo e Termos de Exclusão do Simples.

A esse respeito, cabe esclarecer que os fundamentos fáticos e jurídicos que motivaram a exclusão do recorrente da sistemática do Simples, por meio do Ato Declaratório Executivo DRF/BHE nº 114, com efeitos de exclusão a partir de 01/01/2011, estão em conformidade com o inciso II do art. 6º da Resolução CGSN nº 15, de 23/07/2007, em virtude de incorrer na situação de vedação por formação de grupo econômico, DE FATO, com as empresas RRPM CURSOS PREPARATÓRIOS LTDA, CNPJ 03.515.918/0001-61, EDITORA DRP LTDA, CNPJ 07.169.540/0001-42, e CANTINA SAVE LTDA, CNPJ 13.376.420/0001-19, e incidir na restrição prevista no inciso II, do art. 3º da Lei Complementar nº 123, de 14/12/2006, e na restrição prevista no inciso I do art. 12 da Resolução CGSN nº 4, de 30/05/2007.

E conforme bem pontuado pela decisão recorrida, a Representação Administrativa emitida para fins de exclusão do Colégio RRP LTDA EPP, CNPJ 07.070.277/0001-30, do Simples Nacional e o Ato Declaratório Executivo DRF/BHE nº 114, de 15/07/2015, que compõem o processo nº 15504.723280/2015-19, não foram contestados pelo interessado, visto que não foi apresentada manifestação de inconformidade no referido processo. Vale observar que a ciência dos referidos atos pela empresa RRPM CURSOS PREPARATÓRIOS LTDA, CNPJ 03.515.918/0001-61, foi efetuada por meio eletrônico, em 17/07/2015 (fls. 308 do citado processo 15504.723280/2015-19). Não cabe portanto, discussão, neste processo administrativo, acerca da exclusão do COLÉGIO RRP LTDA, CNPJ 07.070.277/0001-30, do Simples Nacional.

Excluída do Simples Nacional, a empresa deve observar a legislação aplicável às demais empresas em geral, em especial, a Lei nº 8.212, de 1991, devendo assim declarar e

recolher as contribuições sociais e previdenciárias a partir da data prevista legalmente, no caso, a partir de 01/01/2011.

Para além do exposto, também reputo correta a inclusão das empresas EDITORA DRP LTDA e CANTINA SAVE LTDA ME, como responsáveis solidárias pelo crédito tributário.

Os elementos de prova reunidos pela fiscalização demonstram de forma robusta que as empresas citadas atuavam, na essência, como um empreendimento único, com unidade de administração e forte inter-relação negocial, caracterizando, portanto, grupo econômico de fato. Podemos enumerar os principais achados que conduzem a essa conclusão:

1. **Composição societária familiar e coincidência de sócios/administradores:**
As empresas envolvidas pertenciam, todas, a membros de uma mesma família (Família Domingos e parentes próximos). O Colégio RRP tinha como sócias a Sra. Rosângela Fernandes Domingos (até 05/03/2013) e Sra. Neide Maria F. Domingos, respectivamente irmã e mãe do sócio da RRPM (Sr. Rodrigo F. Domingos). A RRPM, por sua vez, sempre teve Rodrigo como sócio-administrador majoritário desde 1999. Verifica-se assim uma ligação pessoal estreita entre as empresas, com membros de uma família ocupando posições de controle em cada pessoa jurídica, o que favorece a atuação coordenada.
2. **Unicidade de gestão e direção empresarial:** Conforme já comentado nas preliminares, restou evidenciado que o mesmo dirigente, Sr. Rodrigo F. Domingos, exercia na prática a administração tanto da RRPM quanto do Colégio RRP – ainda que, formalmente, este último estivesse em nome de Rosângela (sua irmã) durante parte do período. Os instrumentos de procuração de 2012 e 2013 outorgados a Rodrigo pelo Colégio RRP lhe conferiam amplos poderes de gestão, confirmando que ele dirigia simultaneamente as atividades de ambas as empresas de educação. Além disso, contratos de prestação de serviços (por exemplo, com a empresa de contabilidade e com a empresa de medicina do trabalho) foram celebrados em conjunto por RRPM e Colégio RRP, assinados pela mesma pessoa em nome de ambas. Os documentos revelam também que professores e coordenadores eram compartilhados entre o cursinho e o colégio (o que foi até admitido publicamente, como visto na citação do site do Grupo Bernoulli). Tais elementos comprovam direção e administração comuns, satisfazendo plenamente o critério legal do art. 494 da IN RFB 971/2009.
3. **Inter-relacionamento operacional e troca de recursos financeiros:**
Verificou-se a existência de mútuos *intercompany* (empréstimos) entre as empresas do grupo. Em especial, a RRPM Cursos Preparatórios (curso pré-vestibular) realizou diversos aportes financeiros ao Colégio RRP para custeio

de suas atividades, com transferências bancárias registradas em 2011 e 2013. Ao final de 2013, foi contabilizado inclusive um perdão de dívida (desconto de empréstimo) no valor de R\$ 260.000,00 concedido pela RRPM ao Colégio RRP, caracterizando típica prática de gestão integrada de fluxo de caixa dentro de um mesmo interesse econômico. Além disso, identificou-se que a Cantina Save Ltda., cujo objeto era exploração de lanchonete, operava dentro das instalações físicas do Colégio RRP, atendendo aos alunos deste. A Cantina tinha como sócia justamente a Sra. Rosângela F. Domingos (a administradora formal do Colégio), evidenciando que sua atividade complementava e estava subordinada às atividades educacionais do Colégio. Já a Editora DRP Ltda., por sua vez, tinha como sócia e gestora a Sra. Zuleide Pereira Silva, mãe de Rodrigo e Rosângela, e dedicava-se à produção de material didático – material esse utilizado pelos alunos do Colégio e do Curso, segundo apurado. Inclusive, dados históricos do Grupo Bernoulli (que incorporou tais operações) indicam que desde 2005 havia um “sistema de ensino” responsável por produzir material didático para uso interno e para outras escolas. Em suma, as empresas do grupo (colégio, curso preparatório, editora de materiais e cantina) atuavam de forma complementar, integrando uma cadeia de valor comum (educação básica e preparatória, com fornecimento de apostilas e alimentação escolar).

4. **Admissão pública do vínculo grupal:** Consoante já mencionado, no site institucional do Grupo Bernoulli – entidade que em 2014 incorporou formalmente o Colégio e o Curso – foi declarado que o Colégio Bernoulli e o Pré-vestibular Elite sempre atuaram como uma só instituição, sob mesmas diretrizes e compartilhando recursos. Ora, tal declaração corresponde exatamente à realidade fática das empresas da Recorrente no período pré-incorporação: o Colégio RRP e o curso preparatório (RRPM) eram apresentados ao público como uma coisa só (uma só escola), ainda que mantivessem duas pessoas jurídicas. Essa admissão pública é prova contundente da existência do grupo econômico de fato, tornando totalmente insustentável a negação dessa realidade no âmbito fiscal.

Diante de todo o exposto, conclui-se que estavam presentes todos os elementos caracterizadores de um grupo econômico: unidade de controle familiar, administração unificada, atuação coordenada e comunhão de interesses entre as empresas envolvidas. Não se trata de mera “coincidência de sócios” ou de relações contratuais eventuais sem relevância – ao contrário, os fatos demonstram integração efetiva das atividades.

Ademais, a caracterização da solidariedade relativamente ao cumprimento das obrigações previstas na legislação previdenciária independe da demonstração de efetivo interesse

comum entre os sujeitos passivos solidários que integram o grupo econômico, à luz da Súmula CARF nº 210.

Súmula CARF nº 210

As empresas que integram grupo econômico de qualquer natureza respondem solidariamente pelo cumprimento das obrigações previstas na legislação previdenciária, nos termos do art. 30, inciso IX, da Lei nº 8.212/1991, c/c o art. 124, inciso II, do CTN, sem necessidade de o fisco demonstrar o interesse comum a que alude o art. 124, inciso I, do CTN.

E ainda que assim não o fosse, no caso dos autos, é evidente o interesse comum delas na situação que gerou a obrigação tributária: todas se beneficiavam da manutenção irregular do Colégio RRP no Simples Nacional, pagando contribuições menores (ou não pagando) do que as devidas no regime normal. Em última análise, todo o grupo auferia vantagem competitiva e financeira indevida pela redução de custos previdenciários. A solidariedade aqui não decorre de cada empresa ter, individualmente, contratado os empregados (de fato, os empregados estavam formalmente vinculados ao Colégio), mas sim do fato de que o grupo econômico atuou conjuntamente para propiciar a ilegítima economia tributária.

Dessa forma, entendo que ficou devidamente configurada a responsabilidade solidária das empresas EDITORA DRP LTDA, CNPJ 07.169.540/0001-42; e CANTINA SAVE LTDA ME, CNPJ 13.376.420/0001-19.

Já no tocante à inclusão da pessoa física do Sr. Rodrigo como responsável solidário, entendo igualmente acertada a decisão recorrida.

Aqui não se trata exatamente de solidariedade por interesse comum, mas de responsabilidade pessoal por ato doloso, nos termos do art. 135 do CTN. Comprovou-se nos autos que o referido sócio atuou ativamente para ocultar a existência do grupo e manter fraudulentamente a empresa no Simples, em infração direta à lei. Ficou caracterizada, em outras palavras, uma conduta dolosa de simulação engendrada pelo administrador, enquadrável no disposto nos incisos II e III do art. 135 do CTN – que responsabilizam pessoalmente os mandatários, administradores ou gerentes que agirem com excesso de poderes ou infração de lei.

No caso concreto, o excesso ou infração de lei se evidencia pelo conjunto de atos praticados: uso de “sócia laranja” (Rosângela) para mascarar sua posição de gestor do Colégio RRP; subdivisão das atividades lucrativas em várias pessoas jurídicas menores para simular cumprimento dos limites de receita do Simples; e omissão deliberada, perante o Fisco, da informação de que as empresas operavam integradamente, tudo com o objetivo de reduzir indevidamente a carga tributária. Tais atos violam frontalmente as normas do Simples Nacional (LC 123/06) e configuram fraude contra a Fazenda Pública.

Portanto, andou bem a fiscalização ao incluir Rodrigo F. Domingos no polo passivo, estando devidamente configurada sua responsabilidade solidária.

Avançando nas alegações trazidas pelo recorrente, também reputo correta a aplicação da multa qualificada.

No caso presente, o Relatório Fiscal foi expresso em qualificar a situação como simulação por parte do contribuinte: as empresas eram vendidas ao público como uma só, mas tal informação foi omitida das declarações ao Fisco; houve fragmentação artificial de receitas e atividades, contrariando a finalidade do Simples Nacional. Tudo isso evidencia o dolo específico de fraude.

A alegação de que os atos estavam “registrados em cartório ou Junta Comercial” não elide o dolo, pois a publicidade formal dos atos societários (constituição das empresas, etc.) não significa que a relação entre elas e o efeito tributário pretendido fossem transparentes. Pelo contrário, formalmente cada empresa parecia independente, quando na realidade atuavam juntas – exatamente a aparência enganosa que caracteriza a simulação.

Ressalte-se: a conduta censurada não é ter um grupo, mas dissimular a realidade para desfrutar de um benefício fiscal indevido. Houve, pois, ardil ou artifício doloso (omissão intencional de informações relevantes ao fisco) visando a redução de tributo, o que se enquadra na hipótese de sonegação/fraude descrita no art. 44, §1º, II da Lei nº 9.430/96 (aplicável às contribuições sociais via art. 4º da Lei 8.218/91).

Logo, não procede a alegação de ausência de dolo; ao contrário, restou claramente caracterizada a intenção de suprimir o pagamento das contribuições, enquadrando-se a situação na hipótese de fraude qualificada.

Para além do exposto, falece competência legal à autoridade julgadora de instância administrativa para se manifestar acerca da legalidade das normas legais regularmente editadas segundo o processo legislativo estabelecido, tarefa essa reservada constitucionalmente ao Poder Judiciário, podendo apenas reconhecer inconstitucionalidades já declaradas pelo Supremo Tribunal Federal, e nos estritos termos do Decreto nº 2.346, de 10 de outubro de 1997 (Súmula CARF nº 2).

Apenas cabe ser observado, no caso concreto, a superveniência da Lei nº 14.689, de 20 de setembro de 2023, que alterou o percentual da Multa Qualificada, reduzindo-a a 100%, por força da nova redação do art. 44, da Lei nº 9.430/96, nos termos do art. 106, II, “c”, do CTN.

Por fim, quanto ao pedido de compensação/abatimento dos valores pagos na sistemática do Simples, entendo que a Instrução Normativa utilizada pela decisão recorrida para a negativa do pleito do recorrente, teve sua leitura equivocada, em face do que dispõe o art. 21, § 11, da Lei Complementar 123/2006, que permite a compensação/abatimento entre o Simples com tributos do mesmo ente federativo. Assim, a fiscalização na apuração das diferenças deve considerar os valores pagos na forma do Simples, proporcionalmente à parcela destinada à previdência social, e abater do crédito apurado. Entendimento esse reconhecido pelo CARF/MF de forma sumulada:

Súmula CARF nº 76

Na determinação dos valores a serem lançados de ofício para cada tributo, após a exclusão do Simples, devem ser deduzidos eventuais recolhimentos da mesma natureza efetuados nessa sistemática, observando-se os percentuais previstos em lei sobre o montante pago de forma unificada. (Vinculante, conforme Portaria MF nº 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).

Acórdãos Precedentes: Acórdão nº 1803-01.000, de 2/8/2011 Acórdão nº 9101-01.037, de 27/6/2011 Acórdão nº 9101-00.949, de 29/3/2011 Acórdão nº 1402-00.017, de 28/7/2009 Acórdão nº 105- 17.110, de 26/6/2008

Dessa forma, a decisão de piso merece ser revista neste ponto, a fim de que sejam deduzidos do lançamento eventuais recolhimentos ao Simples, observando-se os percentuais previstos em lei sobre o montante pago de forma unificada, com os créditos da mesma natureza daqueles efetuados nessa sistemática.

Conclusão

Ante o exposto, voto por CONHECER do Recurso Voluntário para rejeitar as preliminares, afastar a prejudicial de decadência e, no mérito, DAR-LHE PARCIAL PROVIMENTO, a fim de: (i) reduzir a multa de ofício qualificada aplicada ao patamar de 100%, em razão da superveniência da Lei nº 14.689, de 20 de setembro de 2023, que alterou o percentual da Multa Qualificada, por força da nova redação do art. 44, da Lei nº 9.430/96, nos termos do art. 106, II, “c”, do CTN; (ii) deduzir do lançamento eventuais recolhimentos ao Simples, observando-se os percentuais previstos em lei sobre o montante pago de forma unificada, com os créditos da mesma natureza daqueles efetuados nessa sistemática.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Matheus Soares Leite